

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Problematika dědických daní ve vybraných státech
Issue of Inheritance Taxes in Selected Countries

Student: Barbora Fialová

Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 201

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Barbora Fialová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Problematika dědických daní ve vybraných státech**
Issue of Inheritance Taxes in Selected Countries

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Vymezení základních pojmů
3. Analýza daně dědické v České republice
4. Analýza dědických daní ve vybraných státech
5. Srovnání a zhodnocení zákonných úprav dědických daní
6. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2013*. Amsterdam: IBFD, 2013. 988 s. ISBN 978-90-8722-193-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 384 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 372 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 – 6, jsou tiskopisy české daňové správy.

V Ostravě dne 23. 4. 2014

Barbora Fialová: Barbora Fialová

Obsah

1	Úvod.....	6
2	Vymezení základních pojmů.....	8
2.1	Daňová soustava.....	8
2.2	Daň.....	9
2.3	Funkce daní.....	10
2.4	Daňový subjekt.....	11
2.5	Předmět daně.....	11
2.6	Osvobození od daně a nezdanitelné minimum.....	12
2.7	Základ daně a zdaňovací období.....	13
2.8	Sazba daně.....	13
2.9	Správa daní.....	14
2.10	Dílčí závěr kapitoly.....	15
3	Analýza daně dědické v České republice.....	16
3.1	Historie daně dědické a její vývoj od roku 1993.....	16
3.2	Pojem a právní úprava daně dědické.....	17
3.3	Závěť.....	18
3.4	Postup řízení dědictví.....	19
3.5	Předmět daně.....	19
3.6	Poplatníci daně.....	21
3.7	Základ daně dědické.....	21
3.8	Sazby daně dědické.....	22
3.9	Osvobození od daně.....	23
3.10	Místní příslušnost.....	23
3.11	Daňové řízení.....	23
3.12	Předpokládané změny daně dědické v roce 2014.....	24
3.13	Dílčí závěr kapitoly.....	24
4	Analýza daní dědických ve vybraných státech.....	25
4.1	Belgie.....	25
4.1.1	Poplatníci daně dědické.....	25
4.1.2	Dědění ze závěti a dědění ze zákona.....	25
4.1.3	Předmět daně a základ daně.....	26

4.1.4	Sazba daně.....	27
4.1.5	Osvobození od daně	29
4.1.6	Daňové přiznání a splatnost daně.....	31
4.2	Německo	31
4.2.1	Poplatníci daně dědické.....	32
4.2.2	Dědění ze závěti a dědění ze zákona	32
4.2.3	Předmět daně a základ daně	33
4.2.4	Sazby daně.....	33
4.2.5	Osvobození od daně	33
4.2.6	Daňové přiznání a splatnost daně.....	34
4.3	Nizozemsko	34
4.3.1	Poplatníci daně dědické.....	35
4.3.2	Dědění ze závěti a dědění ze zákona	35
4.3.3	Předmět daně a základ daně	36
4.3.4	Sazba daně.....	36
4.3.5	Osvobození od daně	36
4.3.6	Daňové přiznání a splatnost daně.....	37
4.4	Španělsko.....	37
4.4.1	Poplatníci daně dědické.....	37
4.4.2	Dědění ze závěti a dědění ze zákona	37
4.4.3	Předmět daně a základ daně	38
4.4.4	Sazby daně.....	38
4.4.5	Osvobození od daně	40
4.4.6	Daňové přiznání a splatnost daně.....	40
4.5	Dílčí závěr kapitoly	41
5	Srovnání a zhodnocení zákonných úprav dědických daní	42
5.1	Česká republika	43
5.2	Belgie.....	44
5.2.1	Manželka	44
5.2.2	Syn.....	45
5.2.3	Bratr.....	46
5.2.4	Neteř.....	46
5.2.5	Kamarád	47

5.3	Německo	47
5.3.1	Manželka	47
5.3.2	Syn.....	48
5.3.3	Bratr.....	48
5.3.4	Neteř	49
5.3.5	Kamarád	49
5.4	Nizozemsko	49
5.4.1	Manželka	49
5.4.2	Syn.....	50
5.4.3	Bratr.....	50
5.4.4	Neteř	51
5.4.5	Kamarád	51
5.5	Španělsko.....	52
5.5.1	Manželka	52
5.5.2	Syn.....	52
5.5.3	Bratr.....	53
5.5.4	Neteř	54
5.5.5	Kamarád	54
5.6	Zhodnocení výsledků.....	55
5.7	Dílčí závěr kapitoly	59
6	Závěr.....	60
	Seznam použité literatury	62
	Seznam zkratk	67
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Jednotlivé přílohy	

1 Úvod

Tématem bakalářské práce je problematika dědických daní ve vybraných státech. Mezi autorem vybrané státy patří Česká republika, Belgie, Německo, Nizozemí a Španělsko.

Belgie, Německo a Nizozemí jsou tři z pěti států, které jsou popisovány v bakalářské práci, protože stanovení daní dědických v těchto státech je zajímavé. V Belgii se jedná například o dvě skupiny poplatníků a rozdělení daní dědických mezi tři regiony, v Německu zase o nezdanitelné části základu daně a v Nizozemí je vysoká hodnota osvobození pro manželku nebo manžela zůstavitele a nízké rozdělení sazeb daně. Tyto státy spolu s Itálií, Francií a Lucemburskem založily v roce 1952 Evropské společenství uhlí a oceli (ESUO), které bylo základním kamenem dnešní Evropské unie. V roce 1967 se k ESUO připojily Evropské hospodářské společenství a EUROATOM a vzniklo Evropské společenství. V roce 1986 se připojilo Španělsko, které je součástí porovnávaných států, důvodem výběru je například existence čtyř skupin poplatníků, šestnácti sazeb daně a výše přírážek, které jsou vysoké. Konečná podoba a název Evropská unie vznikly v roce 1993 a Česká republika se připojila v roce 2004.

Dědická daň patří mezi majetkové daně, které byly v historii jedny z prvních daní vybírány na potřeby státu a postupem času, kdy se stát rozvíjel, přešly do pozadí a největšími zdroji příjmů se staly daně důchodové (daň z příjmů fyzických a právnických osob). Majetkové daně a tedy i daň dědická nepatří do hlavního zdroje příjmů do státního rozpočtu, ale týkají se každého obyvatele státu.

Daň dědická byla v České republice vybírána do konce roku 2013, k tomuto datu vychází text kvalifikační práce. Od 1. 1. 2014 začal platit zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník a došlo k mnoha změnám. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, přestal existovat. Česká daň dědická se stala součástí zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, konkrétně je definována v § 4a osvobození bezúplatných příjmů. Podle tohoto zákona je daň dědická pro všechny poplatníky (fyzické i právnické osoby) zcela osvobozena.

Cílem práce je poskytnout základní informace o dani dědické v České republice a její stanovení, představu o tom, jak se daň dědická stanoví ve vybraných státech Evropské unie (Belgie, Německo, Nizozemí a Španělsko) a jejich srovnání a zhodnocení s Českou republikou.

Cílem práce naopak není zkoumat podíl výnosů dědických daní na příjmech veřejných rozpočtů či srovnávat jiné daně ve vybraných státech.

Práce bude rozdělena do čtyř částí, které na sebe navazují, a text v jednotlivých kapitolách je napsán co nejsrozumitelněji.

V druhé kapitole budou vysvětleny základní pojmy, z důvodu jednoduššího porozumění daňové problematiky. Bude v ní popisována daňová soustava a její rozdělení, vysvětlení, co znamená daň a její funkce, kdo jsou daňové subjekty, co je předmětem daně a osvobození daně, vysvětlení a stanovení základu daně, určení zdaňovacího období a sazeb daně, popsání správního řízení.

Třetí část bude popisovat daň dědickou v České republice, která do konce roku 2013 byla vybírána. Bude především zaměřena na právní úpravu a vysvětlení konkrétních pojmů, například jakou výši osvobození si poplatníci mohou odečíst od předmětu daně a jak tento předmět daně stanovit, kdo jsou poplatníci, postup dědického řízení a jakým způsobem mohou dědicové dědit.

Čtvrtá kapitola bude zaměřena na konkrétní státy Evropské unie. Vysvětlení daně dědické v Belgii, Německu, Nizozemí a Španělsku.

V páté kapitole bude řešen konkrétní příklad. Stejně zadání bude použito pro všechny vybrané státy. Na konci kapitoly bude popsáno zhodnocení výsledků a vysvětleno z jakých důvodů se k těmto výsledkům došlo.

V souladu s cílem práce budou v této práci použity zejména metody analýzy při deskripci daňových systémů jednotlivých států, studium legislativních předpisů, dále metoda komparace a syntézy při shrnutí dosažených výsledků práce.

Jak již bylo uvedeno, práce vychází z legislativy účinné k 31. 12. 2013 a byla dána k vazbě 14. 4. 2014.

2 Vymezení základních pojmů

Jak již bylo uvedeno v první kapitole, tématem bakalářské práce je problematika daní dědických ve vybraných státech, a proto je pro porozumění problematice daní dědických třeba definovat základní pojmy daňové soustavy.

2.1 Daňová soustava

Stát poskytuje fyzickým osobám i právnickým osobám řadu služeb a zboží, například bezpečnost občanů, policie, vzdělávání, vědu a výzkum, obranu země, údržbu a rozvoj měst, dotace kultury, sociální potřeby a tak dále, za tyto služby platí fyzické a právnické osoby daně.

Daňovou soustavu tedy tvoří soubor všech daní, které se vybírají v určitém státě a v určitém čase na územní České republiky. Myšlenkou daňové soustavy je zaopatřit dostatek finančních prostředků do státního rozpočtu k zabezpečení potřeb státu jako celku, potřeb vyšších územních celků a potřeb pro rozvoj věcí.

Požadavky na koncepci daňové soustavy České republiky:

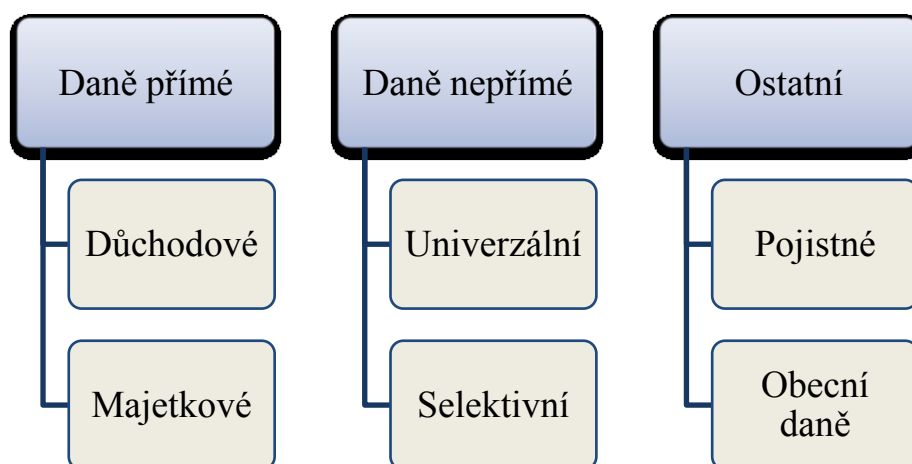
- a) musí působit totožně na všechny podnikatelské subjekty bez ohledu na vlastnictví a formu podnikání,
- b) musí se přizpůsobit daňovým mantinelům Evropské unie,
- c) musí mít univerzální účinek s co nejmenším počtem výjimek u daňových norem,
- d) výše daní musí být v souladu s možnostmi poplatníků daní, to znamená, že průměrně hospodařící subjekt musí být schopen daně platit,
- e) daňová soustava musí být pro poplatníky srozumitelná, aby běžné situace byl podnikatel schopen sám řešit,
- f) musí být dobrá vymahatelnost od daňových dlužníků.

Základní identifikátor daňové soustavy je daňová kvóta, která znamená podíl vybraných daní na hrubém domácím produktu. Pokud je daňová kvóta nízká, znamená to, že vláda do ekonomiky zasahuje nízkou měrou.

Popis daňového mixu je další charakteristikou daňového systému. Ten udává, jaký druh daní daný stát preferuje a jaký potlačuje. Význam jednotlivých typů daní se nejčastěji měří prostřednictvím části výnosu jednoho druhu daní na celkovém daňovém výnosu.

Strukturu daňové soustavy České republiky znázorňuje obrázek 2.1.

Obr. 2.1 Daňová soustava České republiky



Zdroj: www.slideshare.net/Amajacz/daov-soustava-r-2013 + vlastní zpracování

Přímé daně tvoří důchodové daně (daň z příjmů fyzických a právnických osob), daně majetkové (daň z převodu nemovitostí, daň darovací, daň dědická, daň z nemovitostí, daň silniční). Přímé daně zdaňují majetek nebo příjem určité fyzické nebo právnické osoby. Daně přímé se vyměří z předmětu daně poplatníka a ten je zpravidla povinen je sám odvést. Mezi nejvýznamnější přímé daně jsou řazeny daně z příjmů neboli důchodové daně, protože tvoří zásadní část příjmů do veřejného rozpočtu.

Součástí daní nepřímých je univerzální daň (DPH), spotřební daň též označována jako daň selektivní (daň z minerálních olejů, lihu, vína, piva a tabákových výrobků), daň z energií (daň ze zemního plynu, z pevných paliv a elektřiny). Nepřímé daně jsou vázány na jednotlivé druhy výrobků nebo služeb. Daně nepřímé, až na určité výjimky, odvádí a vybírá jiná osoba než poplatník, z pojetí daňové techniky není často známa osoba, která nese daňové břemeno.

Pojistné na sociální a zdravotní pojištění, clo a poplatky jsou součástí ostatních daní, které nelze jednoznačně přiřadit k přímým nebo nepřímým daním.¹

2.2 Daň

Daň je definována jako zákonem stanovená, nenávratná, povinná, zpravidla opakující se platba fyzických nebo právnických osob do veřejného rozpočtu. Uvádí se jako platba neúčelová a neekvivalentní, to znamená, že se považuje jako jednostranný úkol bez nároku plátce na plnění ze strany státu.

¹ Podle <http://dum.rvp.cz/materialy/danova-soustava.html>.

Daň je ve skutečnosti „cena“, kterou fyzická a právnická osoba platí za to, že spotřebovává veřejně poskytované služby, respektive statky, například obrana státu proti vnějšímu nepříteli. Jednou z charakteristik veřejných statků je, že nikomu nejde zabránit, aby je spotřebovával, a proto musí být platba daně povinná, aby se část z občanů nestala černými pasažéry. Tato povinnost odvádět daně se například odlišuje od poplatku, který lidé platí, v závislosti na svém rozhodnutí.

Daň definovaná jako nenávratná, znamená, že ji odlišuje od půjčky, protože v případě půjčky se majetek vrací po určité době zpět. Zároveň platí, že uhrazením daně nevzniká subjektu žádný konkrétní nárok.²

Daně jsou obvykle placené pravidelně v určitý okamžik například důchodové daně, nebo nepravidelně za určité situace, například, při dědění nebo darování. Daně jsou zpravidla placené ve formě záloh, je to část daně, která musí být zaplacená dříve, než bude ukončeno zdaňovací období.³

2.3 Funkce daní

Daně se stávají prostředkem ekonomické politiky státu, a proto se od nich požaduje značně víc, než jen naplnit veřejný rozpočet. Daně mohou vykonávat mnoho funkcí, mezi ty významné patří fiskální, alokační, redistribuční, stabilizační a stimulační.

Fiskální funkce patří mezi nejvýznamnější a historicky nejstarší funkci. Jejím úkolem je získávat finanční prostředky do veřejných rozpočtů, pro financování veřejných výdajů. Jen ojediněle se můžeme setkat s daní, která neplní fiskální funkci. Například ekologická daň stanovená na produkt ohrožující životní prostředí, jejímž hlavním cílem je odstranit výrobu a spotřebu tohoto produktu.

Alokační funkce se především projevuje v neefektivnosti rozmísťování zdrojů, kdy přirozeně optimální rozmísťování tržními mechanismy selhává, respektive neodpovídá představě státu o efektivním rozvoji společnosti. Důvodem mohou být existence externalit, veřejných statků a nedokonalá konkurence. Tato funkce řeší nejvhodnější rozdělení vládních výdajů mezi veřejný a soukromý sektor.

Hlavním úkolem redistribuční funkce je zjednodušeně přesunutí financí od bohatší vrstvy k chudším jedincům, tak aby nevznikaly drastické rozdíly mezi obyvatelstvem. To znamená, že daně snižují rozdíly v příjmech individuálních jednotlivců tím, že vyšší příjmy nebo vyšší

² Podle VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ (2012).

³ Podle ŠIROKÝ (2008).

majetek je zdaněn více, ale protože stát neumí určit, kdo má více a kdo má méně, musí se vycházet ze základny, ze které se daň počítá.

Fyzické a právnické osoby vnímají daně zpravidla jako újmu a jsou ochotni udělat hodně pro to, aby svou daňovou povinnost omezily, a toho využívá stimulační funkce. Stát jim buď poskytuje různé formy daňových úspor, nebo je vystavuje vyššímu zdanění. Příkladem daňové úspory je, že si subjekt může snížit základ daně o ztrátu. Vysoké zdanění cigaret, jimiž stát chce usměrňovat jejich spotřebu, jejíž konzumace škodí spotřebitelům, je příklad negativní stimulace.

Zmírňování cyklického vývoje ekonomiky, zejména v zájmu snížení nezaměstnanosti a stabilizací cen, je cílem stabilizační funkce daní. V době, kdy příjmy i spotřeba rychle rostou, daně odčerpávají do veřejných rozpočtů vyšší část, a tím pomáhají předcházet přehřátí ekonomiky a zároveň vytvářet rezervu pro „horší časy“. V době ustrnutí, tím, že daně soustřeďují do veřejných rozpočtů menší díl, pomáhají naopak ekonomiku nastartovat. Využití této funkce se tedy odvíjí od konkrétní ekonomické politiky státu.⁴

2.4 Daňový subjekt

Poplatníky nejvíce zajímají dvě skupiny osob, kterých se daň týká. Jsou to osoby, které jsou pověřeny daň odvádět, a osoby, jejichž předmět je dani podroben. Tyto osoby jsou souhrnně nazývány daňovými subjekty, které jsou povinny strpět, odvádět nebo platit daně.

Plátce daně je fyzická osoba nebo právnická osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností je povinna daň vypočítat, vybrat a odvést do státního rozpočtu prostřednictvím finančního úřadu.

Poplatníkem daně se rozumí fyzická osoba nebo právnická osoba, která nese daňové břemeno, to znamená, že jeho předmět, zejména příjem a majetek, je dani podroben. Poplatník je zpravidla také povinen daň sám uhradit.⁵

2.5 Předmět daně

Obvykle předmětem daně je hodnota, ze které se daň vybírá. Předmět daně může být rozdělen do čtyř velkých skupin, a to hlava, majetek, důchod a spotřeba.

Daň z hlavy je historicky nejstarší daní a předmětem daně je osoba. V současných daňových systémech se tato daň téměř nepoužívá, protože má obrovské nevýhody. Například nemůže být daň vybrána od kojence. Od tohoto typu daně se nemůže očekávat, že bude

⁴ Podle VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ (2012).

⁵ Podle MARKOVÁ (2013).

optimálně plnit funkci stabilizační nebo redistribuční. V České republice může mít místní poplatek za odstraňování komunálních odpadů stanovený obcí do výše zákonného maxima na občana charakter daně z hlavy. Někdy je tuto daň možno nazývat paušální daní. Tato daň se zjistí tak, že se vyčíslí předpokládané výdaje, které se budou z daňového výnosu financovat, a vydělí se počtem poplatníků. Nevýhodou je například, že je nepravděpodobné, že daň bude vybrána od řady sociálně slabých a bezmocných.

Majetkové daně mají také dlouhou historii. Majetek je viditelný a nepotřebuje náročnou evidenci. V současných daňových soustavách se používají pouze doplňkově, často jsou příjmem nižších samosprávných celků nebo účelových fondů. Tato daň bývá vybírána od poplatníků.

Již před několika stoletími se využívaly spotřební daně. Zdanění spotřeby je lépe snášené, protože je zpravidla méně viditelné. Spotřební daně jsou součástí ceny zboží, případně služeb, a vybírají se prostřednictvím plátce. Ke spotřebním daním se připojují i daně k ochraně životního prostředí, které se nazývají ekologické. Jejich úkolem je znevýhodnit spotřebu výrobků, které škodí životnímu prostředí. V České republice jsou ukládány i energetické daně, které také patří ke spotřebním daním.

Důchod je relativně mladým předmětem zdanění ze základních typů daní. V současnosti jsou důchodové daně, neboli daně z příjmů, typem daní, se kterým se nejúžeji pojí stimulační funkce. Za jeden z nejdůležitějších redistribučních kanálů je považována zejména osobní důchodová daň, v České republice daň z příjmů fyzických osob. Kvůli nepopulárnosti podíl těchto daní na daňových příjmech v posledních desetiletích klesá. Vysoké důchodové daně mohou omezovat podnět v ekonomické aktivitě, nebo dokonce poplatníky vyhnat do zahraničí.

Předmět daně musí být co nejpřesněji definován. Protože vymezení předmětu daně bývá široké, musí být předmět daně doplněn o takzvané vynětí z předmětu daně. Vynětí z předmětu daně určuje to, co už předmětem daně není.

2.6 Osvobození od daně a nezdanitelné minimum

Osvobození od daně je definováno jako část předmětu daně, ze které se daň nevybírá, respektive daňový subjekt není povinen, ale ani zpravidla oprávněn tuto část zahrnout do základu daně.

Osvobození od daně může nabývat různých podob. Nejčastěji se jedná o takzvané úplné osvobození, které se použije tehdy, jsou-li splněny veškeré podmínky. Jindy se používá i částečné osvobození od daně. Je možno se setkat i s pojmem podmíněným osvobozením

od daně, kdy je daňový subjekt povinen dodat následné splnění podmínek pro uplatnění osvobození od daně pro stanovené období.

Úkolem nezdanitelného minima je především omezit neefektivní výběry velmi malých výší daně. Tyto příjmy jsou vlastně „úplně osvobozeny“. Protože se úplné osvobození a nezdanitelné minimum od sebe liší pouze účelem, pro který byly zavedeny, je obtížné je od sebe rozeznat.

2.7 Základ daně a zdaňovací období

Základ daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. Jedná se o fyzikální jednotky nebo je vyjádřen v peněžních jednotkách. Od způsobu vyjádření základu daně se odvíjí druh použité sazby daně. Základem daně nemůže být záporné číslo, protože výsledkem této základny by byla záporná daň.

Společný základ daně znamená, že se základy daně společně zdaňovaných osob sečtou, nebo se základ daně spočítá všem osobám, které se společně zdaňují, a z tohoto základu daně se vypočítá jedna daňová povinnost. Právnícké osoby používají označení konsolidovaný základ daně. Jedná se o společný základ daně, který se odvozuje od konsolidovaného výsledku hospodaření.

Základ daně může být snížen o odpočty, které se dělí na standardní a nestandardní. Standardní odpočty snižují základ daně o předem určenou pevnou částku, jestliže daňový subjekt splní podmínky, na které se použití tohoto odpočtu váže. Daňový subjekt si může v prokazatelně vynaložené výši snížit základ daně o nestandardní odpočty, například o dary na veřejně prospěšné účely.

Zdaňovacím obdobím je pravidelný časový úsek, na který nebo za který se základ daně stanoví a vybírá daň. Obvykle je za zdaňovací období považováno 12 měsíců, v České republice je to kalendářní rok, který se používá u přímých daní. Kalendářní měsíc se používá u spotřebních daní, protože kalendářní rok by byl dlouhou periodou. V omezené míře se používá i kalendářní čtvrtletí.

2.8 Sazba daně

Sazba daně je postup, prostřednictvím kterého se ze základu daně, sníženého o odpočty, stanoví daňová povinnost. Používá se několik typů sazeb, z praktického hlediska jsou členěny podle dvou měřítek, které společně vymezují typ sazby.

Druhy sazeb daně:

- a) dle druhu předmětu daně nebo daňového subjektu,
 - jednotná,
 - diferencovaná,
- b) ve vztahu k velikosti základu daně,
 - pevná,
 - relativní (proporcionální nebo progresivní).

Jednotná sazba daně je totožná pro všechny druhy předmětu daně bez ohledu na jeho kvalitu. Jedná se například o daně z převodu nemovitostí. Podle druhu předmětu daně, respektive jeho kvality se liší výše diferencované sazby daně. Tato sazba může být diferencovaná také podle daňového subjektu, například u daně z příjmů právnických osob.

Daň musí být vždy stanovena v peněžních jednotkách, to znamená, že v peněžních jednotkách je vyjádřena buď sazba daně, nebo základ daně. Pevná sazba se používá u takového základu daně, který je vyjádřen ve fyzikálních jednotkách, například v litrech nebo kusech. U hodnotového základu daně se použije sazba relativní, která může být proporcionální (lineární) k základu daně nebo může mít podobu progresivní daňové sazby.

Lineární sazba daně je stále stejná bez ohledu na výši základu daně, to znamená, že výpočet daně je jednoduchý. Tato sazba je vyjádřena v procentech a používá se například u daně z příjmů právnických osob.

Progresivní sazba daně znamená, že s růstem základu daně roste daň rychleji než základ daně. V praxi je používána klouzavě progresivní sazba, to znamená, že sazba neroste se zvýšením základu daně o každou korunu, ale po určitých pásmech. Daňové pásmo je interval základu daně, ve kterém základ daně podléhá jedné úrovni progresivní sazby daně. Tato sazba daně se používá například u daně dědické nebo darovací.⁶

2.9 Správa daní

Z pohledu státu musí být stanovena taková pravidla, která efektivně umožní daně vybrat. Tyto pravidla jsou součástí zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, který je součástí daňových zákonů.

Správa daní je právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností. Správu daní vykonávají správci daně, kteří mají právo

⁶ Podle VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ (2012).

vyhledat daňové subjekty, daň jim vyměřit, vyúčtovat a v případě neuhrazení daně dobrovolně ji i vymáhat a kontrolovat její splnění ve stanovené výši a době.⁷

2.10 Dílčí závěr kapitoly

Kapitola se zabývala vysvětlením základních pojmů daňové soustavy, které budou použity v následujících kapitolách v souvislosti s daní dědickou.

⁷ Podle www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_465.htm.

3 Analýza daně dědické v České republice

Tato kapitola je zaměřena na pojmy a právní úpravu týkající se daně dědické, zejména vymezení předmětu daně, daňového subjektu a postup při daňovém řízení.

3.1 Historie daně dědické a její vývoj od roku 1993

První placená daň v České republice vznikla v 10. století, jednalo se o „daň z míru“, kterou zavedl Boleslav I. První majetkové daně a tudíž předchůdci současných majetkových daní vznikly již ve 12. století. Za první náznak české daňové soustavy se stal berní předpis stanovený v roce 1517. V roce 1928 byla daň dědická součástí takzvané daně z obohacení a podle výše nabytého majetku a příbuzenského vztahu mají progresivní sazby hodnoty od 2 % do 55 %. Do roku 1993, kdy nastala nejdůležitější reforma, která se týkala všech uplatňovaných daní, byla daň dědická součástí notářského poplatku za dědictví.⁸

První novelizace zákona v roce 1993 přinesla vymezení předmětu daně dědické a úpravu základu daně. Bylo stanoveno, že základem daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snížená o prokázané dluhy zůstavitele, osvobození majetku, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu a hotové výdaje notáře. Došlo k rozšíření o paragraf, který stanovoval výpočet dluhů a třetí odstavce uváděl definici ceny podle odstavce jedna. Bylo určeno, že poplatník je povinen daň zaplatit nejpozději do 30 dnů ode dne, v němž mu bylo doručeno rozhodnutí o vyměření daně. Další podstatná změna upravovala sazby daně u osob zařazených do I. skupiny a bylo stanoveno, že výsledná částka se vynásobí koeficientem 0,5. Bylo určeno minimum daně dědické na 50 korun a zvýšilo se osvobození u osob zařazených v I. skupině na 1 000 000 korun.

V průběhu let 1994 – 1997 došlo například ke změnám u osvobození od daně dědické při prvním bezúplatném nabytí majetkového podílu. V roce 1998 došlo o osvobození osob zařazených do I. skupiny.

Roku 2002 nastala další změna v osvobození, například bylo osvobozeno příležitostné bezúplatné nabytí movitého majetku a jiného majetkového prospěchu, jehož hodnota nepřesáhla 3 000 korun. Vývoje daň dědická dosáhla i v roce 2003. Nastala úprava v základu daně, toto doplnění stanovilo, že cena majetku nabytého na základě dodatečného projednání dědictví se stává cenou majetku.

⁸ Podle ŠIROKÝ (2008).

Od roku 2004 – do roku 2008 docházelo stále k úpravě osvobození od daně dědické. V roce 2009 nastala změna v úpravě místní příslušnosti, bylo určeno, že místně příslušný k dani dědické, je správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nachází nemovitost, měl zůstavitel trvalý pobyt nebo má trvalý pobyt. Dále byly upraveny povinnosti v dodatečném daňovém přiznání daňovým subjektem.

V roce 2011 bylo rozhodnuto, že daňové přiznání k dani dědické bude podáváno na tiskopise vydané Generálním finančním ředitelstvím. V letech 2012 – 2013 nedošlo k významným změnám na dani dědické.⁹

3.2 Pojem a právní úprava daně dědické

Daň dědická je upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. S účinností od 1. 1. 2014 je tento zákon zrušen, text kvalifikační práce však vychází k 31. 12. 2013 (viz úvod). Dále je úprava dědického práva zakomponována jako součást občanského zákoníku, konkrétně zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník (sedmá část).

Dědická daň je také nazývána jako daň převodová. Jedná se o jednorázovou majetkovou daň, která se týká bezúplatného nabývání majetku v souvislosti s úmrtím zůstavitele na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Jedná se tedy o proces přechodu práv ze zůstavitele na dědice. Daň dědickou vyplácí dědici, na základě dědictví ze zákona, ze závěti nebo z obou těchto důvodů, z jiných právních titulů dědit nelze.

Dědění ze závěti má přednost před děděním ze zákona. Zůstavitel nesmí v závěti opomenout své děti. V případě vydědění potomků (neopomenutelní dědicové) musí sepsat listinu o vydědění a vydědit je může za určitých podmínek. Podmínkami se rozumí, že děti žijí v nesouladu s dobrými mravy a neposkytují zůstaviteli pomoc v nemoci a ve stáří a neprojevuje o něj zájem, případný dědic byl odsouzen pro úmyslný trestní skutek nebo vede nezřízený život.

Dědění ze zákona se používá v případě, že dědici nenabudou dědictví ze závěti nebo pokud se nabude z poslední vůle pouze část dědictví, zbývající část se rozdělí podle nařízení o dědění ze zákona. Základním východiskem dědění ze zákona spočívá v rozdělení případných dědiců do čtyř dědických skupin. Tyto skupiny jsou uspořádány podle vztahu k zůstaviteli, od nejbližšího vztahu k nejvzdálenějšímu.

⁹ Podle www.sagit.cz/pages//exikoheplatxt.asp?cd=74&typ=r&levalid=da_026.htm.

První skupinu tvoří děti a manžel (partner) zůstavitele, každý z nich dědí stejným dílem, to znamená, že partner dostane polovinu a děti tu další. To zdůrazňuje „privilegované“ postavení těchto osob v dědickém systému. Nedědí-li některé dítě, nabývají jeho dědického podílu stejným dílem jeho děti, jestliže nedědí ani tyto děti nebo některé z nich, dědí stejným dílem jejich potomci. Uvolněný podíl dědice v první skupině nabývají stejným dílem jeho děti, tedy vnuci zůstavitele, to upravuje reprezentační právo. Toto reprezentační právo však přechází na další děti, to je potomky vnuků, tedy pravnuci. V praxi to znamená, že uvolněný podíl dědice se rozpadá na tolik dílků, kolik má dědic potomků, kteří nastupují na jeho místo. Teprve v případě, že není žádných takových potomků, připadá podíl stejným dílem ostatním dědicům ze zákona.

Ve druhé skupině dědí manžel (partner), zůstavitelovi rodiče a dále osoby, které žily se zůstavitelem nejméně jeden rok před jeho smrtí ve společné domácnosti a kteří se z tohoto důvodu staraly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou zůstavitele, pokud nedědí zůstavitelovy děti. Dědici dědí stejným dílem, ale manžel vždy neméně polovinu dědictví.

Třetí skupina dědiců se skládá ze sourozenců zůstavitele, kteří s ním žili ve společné domácnosti déle než jeden rok. Pokud sourozenci odmítnou dědictví, dědí jeho děti (synovci a neteře), jejich děti už ne.

Ve čtvrté a poslední skupině dědí prarodiče, a to stejným dílem. Jestliže dědictví odmítnou, dědictví přechází na jejich děti (strýc, teta).

Pokud neexistuje žádný dědic ani ze závěti ani ze zákona, dědictví přechází státu. Jedná se o tak zvanou odúmrt'.

Dědic může dědictví odmítnout na základě ústního prohlášení u soudu nebo písemným prohlášením. Dědic může vše odmítnout nebo vše si nechat, nelze odmítnout pouze část dědictví.

3.3 Závěť

Poslední vůle, testament, závěť, zastarale kšaft, tak se nazývá jednostranný právní dokument, v němž zůstavitel stanovuje dědice, popřípadě jejich věci, podíly a práva, které jim mají připadnout. Existují tři druhy závětí holografická a alografická závěť, závěť ve formě notářského zápisu.

Holografická závěť neboli závěť napsaná vlastní rukou zůstavitele. Aby se jednalo o holografickou závěť, musí být napsaná celá vlastní rukou zůstavitele a musí obsahovat i jeho vlastnoruční podpis a datum, které se vztahuje k jeho podpisu.

Závěť napsána jinou formou než vlastnoručně například na psacím stroji, na počítači je nazývána jako alografická závěť. Tento způsob závěti rozlišuje dvě formy obecnou a zvláštní. Obecná forma je pro zůstavitele, který ji vlastnoručně podepíše před dvěma svědky, kteří nemusí být seznámeni s obsahem závěti. Zvláštní forma se použije pro zůstavitele, který je nějakým způsobem neschopen podepsat závěť, nemůže psát nebo číst popřípadě je nevidomý nebo neslyšící. Zvláštní forma závěti je opatřena v přítomnosti tří svědků a dalších podmínek, aby obsah závěti odpovídal vůli zůstavitele. V obou případech je nutné, aby závěť podepsali i přítomní svědci.

Závěť notářským zápisem se zůstavitelem sepíše, kterýkoliv notář bez ohledu na trvalé bydliště zůstavitele. Tato forma je využívána především u osob, které nedovršily 18 let věku, ale bylo jim už 15 let nebo pokud závěť sepisuje nadace nebo nadační fond.¹⁰

3.4 Postup řízení dědictví

Po smrti zůstavitele pověří soud, na základě oznámení orgánu státní správy pověřeného vedením matriky, nebo i bez návrhu za předpokladu, že se soud dozvěděl o smrti zůstavitele nebo byl prohlášen za mrtvého, notáře, aby projednal za úplatu dědictví.

Notář musí zjistit, kdo je dědicem a jaký majetek po zůstaviteli zůstal. Poté proběhne dědické řízení u notáře. Preferuje se dohoda mezi dědici, pokud se nedohodnou, dědí podle posloupnosti skupin. Notář neurčí dědici majetek, ale pouze určí podíly majetku. V případě, že neexistují dědici, připadne dědictví státu.

Dodatečné projednání dědictví se zahajuje za předpokladu, že se na nějaký majetek opomenulo.

Pokud zůstavitel nenechal majetek nebo zanechal majetek nepatrné hodnoty a soud jej zanechal osobě, která se postarala o pohřeb, soudní řízení o dědictví se zastavuje.¹¹

3.5 Předmět daně

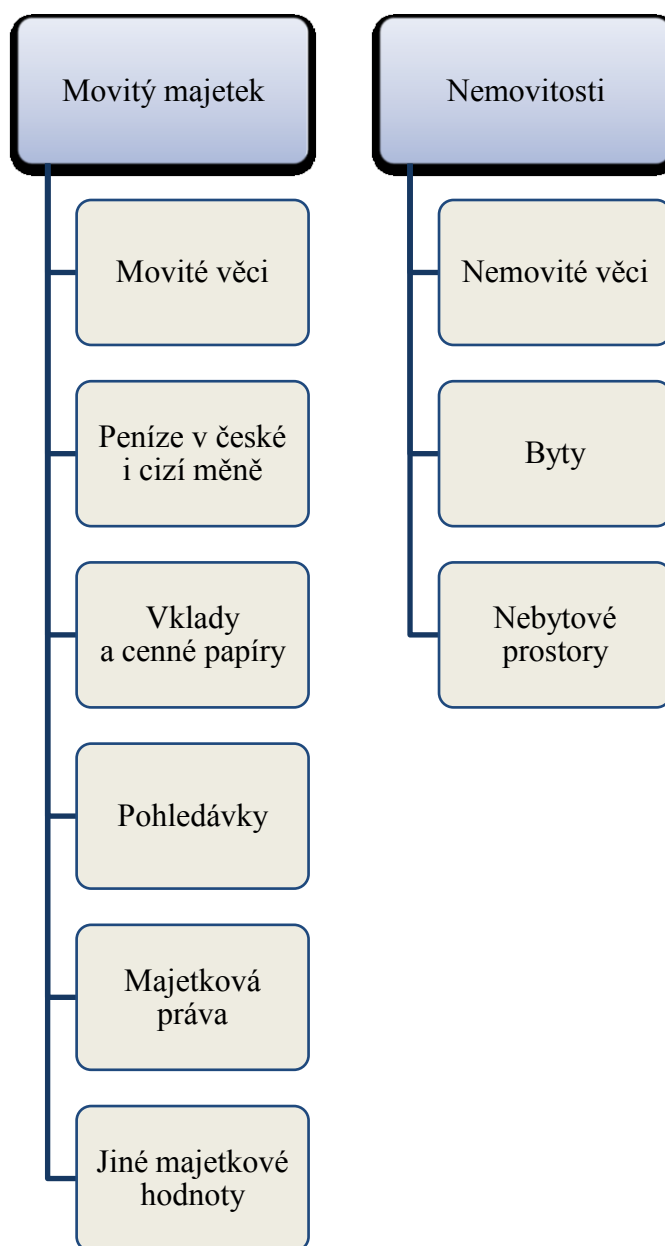
Předmětem daně, jak z názvu plyne, je zděděný majetek. Majetkem se rozumí nemovitosti a majetek movitý. Dále se majetek dělí na obchodní a soukromý.

¹⁰ Podle <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obcanzak/cast7.aspx>.

¹¹ Podle http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=151&typ=r&levelid=oc_401.htm.

Rozdělení majetku podle typů znázorňuje obrázek 3.1.

Obr. 3.1 Rozdělení majetku



Zdroj: Vančurová 2012 + vlastní zpracování

Nemovitosti, které se nacházejí v České republice, se zdaňují bez ohledu na státní občanství nebo pobyt zůstavitele, z nemovitostí nacházejících se v cizí zemi se daň nevybírání.

Z movitého majetku se vybírá daň bez ohledu na to, zda se majetek nachází v tuzemsku nebo v cizině, pokud byl zůstavitel občanem České republiky a měl zde trvalý pobyt. Pokud má českou státní příslušnost, ale nemá v tuzemsku zřízený trvalý pobyt, zdaňuje se pouze

majetek, který se nachází v České republice. Zdaňování majetku nacházejícího se v tuzemsku také platí za předpokladu, že není vůbec občanem České republiky.

3.6 Poplatníci daně

Poplatníkem daně dědické je dědic, který nabytí majetek na základě rozhodnutí příslušného orgánu v řízení o dědictví. Dědicem je fyzická osoba, právnická osoba pouze na základě závěti. V případě, že dědí více osob, má každý z dědiců za povinnost uhradit daň odpovídající jeho dědickému podílu. Osoby jsou zařazeny do tří skupin vyjadřující vztah poplatníka k zůstaviteli, z důvodů výpočtu daně dědické, to ilustruje tabulka 3.1.

Tab. 3.1 Kategorie poplatníků

Kategorie	Osoba
I. skupina	příbuzní v řadě přímé a manžel (manželka)
II. skupina	příbuzní v řadě pobočné a ostatní osoby, žijící se zůstavitelem déle než 1 rok ve společné domácnosti
III. skupina	ostatní fyzické a právnické osoby

Zdroj: Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí + vlastní zpracování

3.7 Základ daně dědické

Základem daně dědické je cena majetku nebo cena dědického podílu, určená v dědickém řízení, nabytého jednotlivým dědicem. Dědic si podle zákona může základ daně snížit o prokázané dluhy zůstavitele například dlužné daně a poplatky, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele (tyto náklady se posuzují podle velikosti dědictví a sociálního postavení zůstavitele), odměnu a hotové výdaje notáře a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví. Tato snížení se vztahují na celé dědictví a u jednotlivých dědiců se snížení uplatní v odpovídajícím poměru. Základ daně si můžeme snížit i o cenu osvobozeného majetku, která je rozlišena podle příbuzenského vztahu mezi dědicem a zůstavitelem, to znamená, že daň se vybere pouze z částky nad osvobozený limit.

Je-li předmětem daně věcné břemeno nebo jinak zřízené opětuující se plnění, základem daně dědické je jeho cena zjištěná podle zvláštního předpisu.

3.8 Sazby daně dědické

Jak už bylo zmíněno, poplatníci daně dědické jsou rozděleni do tří skupin pro snadný výpočet daně. Od tohoto rozdělení se odvíjí i sazby daně. I. a II. skupina jsou od daně dědické zcela osvobozeny a pro III. skupinu sazby daně prezentuje tabulka 3.2.

Tab. 3.2 Sazby daně dědické

Základ daně		Sazba daně	
Od mil. Kč	Do mil. Kč	I. a II. skupina	III. skupina
–	1	0 Kč	7%
1	2	0 Kč	70 000 Kč a 9 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2	2	0 Kč	160 000 Kč a 12 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5	7	0 Kč	520 000 Kč a 15 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7	10	0 Kč	820 000 Kč a 18 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10	20	0 Kč	1 360 000 Kč a 21 % ze základu přesahujícího 10 mil. Kč
20	30	0 Kč	3 460 000 Kč a 25 % ze základu přesahujícího 20 mil. Kč
30	40	0 Kč	5 960 000 Kč a 30 % ze základu přesahujícího 30 mil. Kč
40	50	0 Kč	8 960 000 Kč a 35 % ze základu přesahujícího 40 mil. Kč
50	a více	0 Kč	12 460 000 Kč a 40 % ze základu přesahujícího 50 mil. Kč

Zdroj: Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí + vlastní zpracování

Při výpočtu daně dědické se výsledná částka násobí koeficientem 0,5.¹²

Jako jediné daně dědické spolu s daní darovací jsou v České republice zdaňovány progresivní sazbou daně, to znamená, že jsou různé sazby daně pro různé skupiny obyvatelstva. Záleží na tom, v jaké hodnotě dědic zdědí majetek, čím vyšší hodnota majetku,

¹² Podle MARKOVÁ (2013).

tím větší podíl musí dědic zaplatit státu na dědické dani, než ti, kteří zdědí majetek v ceně nižší.¹³

3.9 Osvobození od daně

V zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DD“) je vymezeno mnoho případů osvobození, z tohoto důvodu je tato podkapitola zaměřena pouze na ty nejdůležitější a na ty, se kterými se poplatníci mohou nejvíce setkat.

V případě, že dochází k dědění majetku mezi osobami I. a II. skupiny je dědění zcela osvobozeno, a to bez jakéhokoliv limitu a toto osvobození není třeba uplatnit v daňovém přiznání.

Od daně dědické jsou osvobozeny movité věci, za předpokladu, že nebyly po dobu jednoho roku před nabytím, součástí obchodního majetku a vklady na účtech, s výjimkou podnikatelských účtů, pokud cena tohoto majetku nepřevyšuje u poplatníků III. skupiny 20 000 Kč.

Dále je osvobozeno podle zákona DD § 20 bezúplatné nabytí majetku Českou republikou nebo jiným členským státem Evropské unie, Norskem a Islandem, územním samosprávným celkem, dobrovolným svazem obcí, veřejnou výzkumnou institucí, veřejnou vysokou školou nebo Regionální radou regionu soudružnosti.

3.10 Místní příslušnost

Místní příslušnost správce daně k dani dědické, není-li stanoveno jinak, je u fyzické osoby adresa trvalého bydliště v České republice nebo místo kde se fyzická osoba převážně zdržuje více dní v roce a u právnické osoby je to adresa sídla v České republice. V případě dědění nemovitosti je místně příslušný správce daně ten, kde se nachází nemovitost.

3.11 Daňové řízení

Poplatník je povinen podat daňové přiznání do 30 dnů místě příslušnému správci daně ode dne, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení, dle zákona DD.

Daňový subjekt je povinen v daňovém přiznání uvést pouze takové údaje, které jsou rozhodné pro stanovení daně. V případě, že daň bude vyšší nebo nižší než údaje, které byly

¹³ Podle http://neviditelnypes.lidovky.cz/ekonomika-progresivni-zdaneni-dz5-/p_ekonomika.aspx?c=A090505_124002_p_ekonomika_wag.

uvedeny v daňovém přiznání je poplatník povinen podat dodatečné daňové přiznání a to do konce měsíce následujícího měsíce, ve kterém došlo k tomuto zjištění. Daňové přiznání se podává i v případě, že daňová povinnost je nižší než 100 Kč, správce daně vyměřenou daň nepředepíše a poplatník daň neplatí. Součástí daňového přiznání je i ověřený soupis nebo ověřená kopie smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti. Znalecký posudek k dani dědické se nevyžaduje. V případě osvobození majetku, bezúplatného nabytí majetku na charitativní a humanitární účely z veřejných sbírek, nebo pokud je poplatníkem Česká republika nebo územní samosprávný celek se daňové přiznání nepodává.

Daň dědická je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.¹⁴

3.12 Předpokládané změny daně dědické v roce 2014

Od ledna roku 2014 daň dědická přestane v podstatě existovat. Daň dědická se stane součástí předmětu daně z příjmů a zákon bude pracovat s termínem bezúplatné nabytí. Veškeré příjmy získané na základě dědění budou od daně osvobozené a nebude potřeba je uvádět v daňovém přiznání. Osvobozené budou veškeré příjmy bez zřetele, zda dědicové jsou blízcí příbuzní zemřelého (I. a II. skupina poplatníků) nebo osoby zařazené ve III. skupině.

Díky zrušení daně dědické ušetří lidé, kteří zdědili majetek a jsou zařazení do III. skupiny poplatníků, a ušetří i právnické osoby, protože podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, musely tyto osoby daň dědickou vyměřit a odvést.¹⁵

3.13 Dílčí závěr kapitoly

Cílem kapitoly bylo seznámení s daní dědickou. Tyto informace budou využity v páté kapitole názvem Srovnání a zhodnocení zákonných úprav dědických daní.

¹⁴ Podle MARKOVÁ (2013).

¹⁵ Podle www.penize.cz/dan-zprijmu/277429-dane-2014-dedicka-se-rusi-darovaci-podrazi-z-prvodu-nemovitosti-se-zjednodusi.

4 Analýza daní dědických ve vybraných státech

Tato část bakalářské práce se zabývá analýzou daní dědických v Belgii, Německu, Nizozemsku a Španělsku.

4.1 Belgie

Na rozdíl od České republiky se v Belgii používají dvě různé daně, které se týkají dědictví. Jedná se o daň dědickou a převodní poplatek v případě smrti. U obou těchto daní se použije stejný postup výpočtu a stejné sazby. U převodního poplatku v případě smrti se ovšem neodečítají dluhy zůstavitele a náklady související s pohřbem.

Převodní poplatek v případě smrti se používá, pokud je předmětem zdanění nemovitost nacházející se v Belgii. Z hodnoty majetku zůstavitele, který měl trvalý pobyt v Belgii, se vybírá dědická daň.¹⁶

Pokud měl zůstavitel poslední trvalé bydliště v Belgii, mají belgické orgány pravomoc k projednání dědictví. V případě vypořádání nemovitého majetku nacházejícího se v zahraničí, tyto orgány nemají žádné oprávnění k projednání dědictví. V Belgii se dědictví převádí bez dědického řízení. Soud, ale může zakročit v případě sporného vypořádání dědictví nebo v určitých případech vypořádání dědictví dohodou a v těchto případech je účast notáře povinná. Pokud finanční úřady vyžadují prohlášení o dědictví, vyhotovuje jej notář.¹⁷

4.1.1 Poplatníci daně dědické

Poplatníkem daně dědické se stává dědic, který celé dědictví nabývá ke dni úmrtí zůstavitele. Poplatníci se dělí do dvou skupin. V I. skupině jsou přímý příbuzní, manžel, manželka a společně se zůstavitelem žijící osoby a ve II. skupině bratři, sestry a ostatní osoby.¹⁸

4.1.2 Dědění ze závěti a dědění ze zákona

V Belgii rozlišují tyto formy závěti: notářskou závěť, která je úředně ověřená, vlastnoručně sepsanou závěť, která musí být napsána, datována a podepsána vlastní rukou

¹⁶ Podle RADVAN (2007).

¹⁷ Podle www.successions-europe.eu/cs/belgium/topics.

¹⁸ Podle RADVAN (2007).

pořizovatelem závěti, a mezinárodní závěť. Závěť musí notář registrovat v centrálním rejstříku závětí vedené Královskou federací belgických notářů.

Mezi neopomenutelné dědice, kteří musí být v závěti uvedeni, patří manžel (manželka), děti, otec a matka zůstavitele. Povinné podíly představují polovinu dědictví v případě jednoho dítěte, $\frac{2}{3}$ u dvou dětí a $\frac{3}{4}$ u tří a více dětí. Otec a matka mají každý právo na jednu čtvrtinu dědictví, pokud neměl zůstavitel děti a byl svobodný. Jestliže zůstavitel v poslední vůli nerespektoval povinné podíly, mohou je pozůstalí požadovat a mohou se domáhat k přezkoumání závěti.

V případě, že neexistuje závěť, dědí dědicové ze zákona.

Pokud byl zůstavitel svobodný a neměl děti, získávají každý jednu čtvrtinu z dědictví otec a matka a zbylou část jeho sourozenci. V případě smrti jednoho z rodičů nebo obou rodičů přechází tento podíl na sourozence. Nemá-li zůstavitel rodiče ani sourozence dědí polovinu dědictví příbuzní z matčiny strany a druhou polovinu příbuzní z otcovy strany.

V případě, že zůstavitel měl děti, ale byl svobodný, dědí rovným dílem celou pozůstalost jeho potomci, protože ti vylučují z dědictví všechny ostatní členy rodiny. Jestliže zemře některé z dětí dříve než zůstavitel, dědí jeho potomci stejným dílem.

Zůstavitel byl ženatý a měl děti, dětí pozůstalý manžel nebo manželka právo užívat věc a získávat požitky z ní plynoucí k veškerému majetku (dále jen užívací právo), který je podstatou dědictví. Děti pak dědí rovným dílem celé vlastnictví. V případě smrti potomků získávají dědictví stejným dílem jeho potomci.

Manžel nebo manželka se stávají jediným dědicem v případě, že zůstavitel byl ženatý a neměl žádné potomky ani žádné příbuzné. Pokud existují příbuzní, dědí vlastnictví a manžel získává užívací právo.¹⁹

4.1.3 Předmět daně a základ daně

Daň dědická je uvalena na čistou hodnotu majetku, který po sobě zůstavitel zanechal. Jedná se o movitý nebo nemovitý majetek, který se nachází v Belgii nebo mimo zemi, po odečtení dluhů a nákladů na pohřeb.²⁰ Základem daně je pak tržní hodnota pozůstalosti.²¹

Základem daně u převodního poplatku v případě smrti je ve valonském regionu hodnota nemovitosti, od které jsou odečteny dluhy zůstavitele. Pro bruselský a vlámský region platí

¹⁹ Podle http://www.successions-europe.eu/cs/belgium/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much/.

²⁰ Podle <http://brussels.angloinfo.com/information/money/general-taxes/inheritance-tax/>.

²¹ Podle <http://www.cfe-eutax.org/taxation/inheritance-tax/belgium>.

stejná pravidla jako u valonského regionu, za předpokladu, že byl rezidentem Evropské ekonomické oblasti, pokud nebyl rezidentem, stává se pro uplatnění daně dědické hrubá přidaná hodnota nemovitosti zesnulého.

4.1.4 Sazba daně

Sazby daně dědické se v jednotlivých regionech (Bruselský, valonský, vlámský) značně liší, záleží na příbuzenském vztahu poplatníka k zemřelému. Sazby daně z převodního poplatku v případě smrti jsou shodné se sazbami daně dědické v jednotlivých regionech.

V závislosti na regionech se na osoby žijící ve volném svazku vztahuje, při splnění určitých podmínek, stejná daň jako u manželských párů, to znamená, že je u nich uplatněna výhodnější sazba daně.²²

Jednotlivé sazby daně v belgických regionech znázorňují tabulky 4.1, 4.2 a 4.3.

Tab. 4.1 Sazby daně dědické v Bruselském regionu

Manžel (manželka)		Sourozenci		Strýcové, tety, neteře, synovci	
Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)
do 50	3	do 12,5	20	do 12,5	35
50 - 100	8	12,5 - 25	25	12,5 - 25	35
100 - 175	9	25 - 50	30	25 - 50	35
175 - 250	18	50 - 100	40	50 - 100	50
250 - 500	24	100 - 175	55	100 - 175	60
nad 500	30	175 - 250	60	nad 175	70
–	–	nad 250	65	–	–

Zdroj: SCHELLEKENS (2013) + vlastní zpracování

²² Podle <http://www.successions-europe.eu/cs/belgium/topics/what-is-the-amount-of-succession-rights/>.

Tab. 4.2 Sazby daně dědické ve valonském regionu

Manžel (manželka)		Sourozenci		Strýcové, tety, neteře, synovci	
Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)
do 12,5	3	do 12,5	20	do 12,5	25
12,5 - 25	4	12,5 - 25	25	12,5 - 25	30
25 - 50	5	25 - 75	35	25 - 75	40
50 - 100	7	75 - 175	50	75 - 175	55
100 - 150	10	nad 175	65	nad 175	70
150 - 200	14	–	–	–	–
200 - 250	18	–	–	–	–
250 - 500	24	–	–	–	–
nad 500	30	–	–	–	–

Zdroj: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf) + vlastní zpracování

Tab. 4.3 Sazby daně dědické ve vlámském regionu

Manžel (manželka)		Sourozenci		Strýcové, tety, neteře, synovci	
Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazba daně (%)
do 50	3	do 75	30	do 75	45
50 - 200	9	75 - 125	55	75 - 125	55
nad 250	27	nad 125	65	nad 125	65

Zdroj: SCHELLEKENS (2013) + vlastní zpracování

Ostatní osoby, mezi které patří například rodinný přítel, patří do II. skupiny poplatníků a jejich sazby daně jsou nejvyšší ze všech poplatníků. Jednotlivé sazby daně v bruselském, valonském a vlámském regionu znázorňuje tabulka 4.4.

Tab. 4.4 Sazby daně dědické ostatních osob v jednotlivých regionech

Bruselský region		Valonský region		Vlámský region	
Základ daně (tis. EUR)	Sazby daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazby daně (%)	Základ daně (tis. EUR)	Sazby daně (%)
do 50	40	do 12,5	30	do 75	45
50 - 75	55	12,5 - 25	35	75 - 125	55
75 - 175	65	25 - 75	60	nad 125	65
nad 175	80	75 - 175	80	–	–
–	–	nad 175	80	–	–

Zdroj: SCHELLEKENS(2013) + vlastní zpracování

4.1.5 Osvobození od daně

Stejně jako sazby daně tak i osvobození od daně dědické se liší v závislosti, o jaký region se jedná, zda o bruselský, valonský nebo vlámský.

V bruselském regionu osvobození od daně dědické záleží na příbuzenském vztahu. Manžel nebo manželka, přímí dědicové a osoby žijící se zůstavitelem ve společné domácnosti si mohou snížit základ daně o částku 15 000 EUR. V případě dětí do 21 let si mohou za každý celý rok až do dovršení požadovaného věku odečíst 2 500 EUR a manžel nebo manželka polovinu, tedy 1 250 EUR.

Podobně jako v bruselském regionu se osvobození od daně stanoví i ve valonském regionu. Přímí příbuzní, manžel nebo manželka a osoby žijící ve společné domácnosti mají nárok na osvobození v hodnotě 12 500 EUR. V případě že zůstavitel měl děti do věku 21 let, mohou si za každý celý rok do dovršení 21 let o 2 500 EUR. Přežívající manžel nebo manželka si pak mohou snížit o polovinu toho co děti, to znamená 1 250 EUR.²³

Ve vlámském regionu je stanovení osvobození od daně dědické složitější. Osvobození u manželů, přímých příbuzných a u osob žijících ve společné domácnosti se stanoví při částce vyšší jak 50 000 EUR vzorcem (5.1):

$$500 \times \left[1 - \left(\frac{\text{podíl}}{50\,000} \right) \right] \quad (5.1).$$

Do 50 000 EUR se daň dědická sníží na 500 EUR. Děti zůstavitele, které ještě nedosáhly 21 let, si mohou za každý rok až do dovršení 21 let snížit základ daně o 75 EUR. Stejně jako v obou regionech si může přežívající rodič odečíst od základu daně polovinu celkové částky, kterou si mohou odečíst děti.²⁴ Zůstavitelovi sourozenci si mohou snížit daň, pokud jejich podíl nepřesahuje 75 000 EUR. Pokud zdědili majetek v čisté hodnotě 18 750 EUR nebo méně jejich nárok na snížení daně se vypočítá podle vzorce (5.2):

$$2000 \times \left(\frac{\text{podíl}}{20\,000} \right) \quad (5.2).$$

²³ Podle [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf).

²⁴ Podle <http://belastingen.vlaanderen.be/nlapps/docs/default.asp?id=210>.

Pohybuje-li se podíl mezi 18 500 EUR a 75 000 EUR, snížení se vypočítá podle rovnice (5.3):

$$2\,500 \times \left[1 - \left(\frac{\text{podíl}}{75\,000}\right)\right] \quad (5.3).^{25}$$

Ostatní osoby si mohou snížit daň dědickou, pokud součin čistých podílů nepřesahují 75 000 EUR. V případě, že úhrn čistých podílů nepřesahují částku 12 500 EUR, snížení se určí podle vzorce (5.4):

$$2\,000 \times \left(\frac{\sum \text{podílů}}{12\,500}\right) \quad (5.4).$$

Pokud se zděděný majetek pohybuje mezi 12 500 EUR a 75 000 EUR stanoví se snížení podle rovnice (5.5):

$$2\,400 \times \left[1 - \left(\frac{\sum \text{podílů}}{75\,000}\right)\right] \quad (5.5).^{26}$$

4.1.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Lhůty pro podání daňového přiznání jsou do čtyř měsíců ode dne úmrtí, jestliže člověk zemřel v Belgii. Pokud zemřel v jiné zemi Evropské Unie tak do pěti měsíců. Do šesti měsíců v případě, že zůstavitel zemře mimo Evropu.

Poplatníci daně jsou povinni daň zaplatit do dvou měsíců od data splatnosti pro podání prohlášení.²⁷

4.2 Německo

V Německu jsou daň dědická spolu s daní darovací nazývány pod společným názvem „Erbchaft und Schenkungsteuer“ (ErbSt) a je jí zatížen majetek získaný děděním a jednou za 30 let i majetek rodinné nadace.

V Německu jsou k dědickému řízení místně příslušné soudy, v jejichž obvodu měl zůstavitel bydliště.

Za předpokladu mezinárodního dědění uplatňuje se v Německu princip „jednoty dědictví“, to znamená, že německé soudy jsou oprávněny k vypořádání veškerého majetku zůstavitele,

²⁵ Podle <http://belastingen.vlaanderen.be/nlapps/docs/default.asp?id=211>.

²⁶ Podle <http://belastingen.vlaanderen.be/nlapps/docs/default.asp?id=212>.

²⁷ Podle <http://brussels.angloinfo.com/information/money/general-taxes/inheritance-tax>.

bez ohledu na místo, kde se majetek nachází. To neplatí v případě zdědění nemovitosti v cizí zemi, dědické řízení se řídí právními předpisy země, kde se nemovitost nachází.²⁸

4.2.1 Poplatníci daně dědické

V Německu, tak jako v České republice, jsou poplatníci rozděleni do tří skupin, podle příbuzenského vztahu. I. skupina zahrnuje manželku nebo manžela, děti a nevlastní děti, vnuky, pravnoučata, rodiče a prarodiče. Sourozenci, synovci, neteře, nevlastní rodiče, zeťové, snachy, tcháni, tchýně a rozvedení manželé patří do II. skupiny. III. skupina se skládá z ostatních osob.

4.2.2 Dědění ze závěti a dědění ze zákona

Dědictví se může řídit závětí, společnou závětí nebo notářsky ověřenou dědickou smlouvou. Společnou závěť mohou pořídit pouze manželé. Závěť, která je ověřena notářem a uložena u soudu, bude v dědickém řízení otevřena, za předpokladu, že německé soudy jsou k tomuto řízení příslušné.

Neopomenutelnými dědici v Německu jsou potomci a manžel (manželka) zůstavitele. V případě, že byl zůstavitel svobodný a neměl děti, stávají se neopomenutelnými dědici rodiče zemřelého. Tito neopomenutelní dědicové mají nárok na jednu polovinu z jejich dědického podílu ze zákona.

Za předpokladu, že neexistovala žádná závěť, dědí v Německu děti, pokud zůstavitel byl svobodný, rovným dílem. Nedědí-li některé z dětí, dědí jeho podíl jeho děti. Pokud zůstavitel neměl děti a byl svobodný, dědí rovným dílem jeho rodiče.

V případě, že dědicem se stává manžel nebo manželka stává se pouze spoludědicem vedle svých dětí. Výše podílu závisí na majetkovém režimu manželů. Za předpokladu, že žili v režimu společného jmění manželů a měli děti, pozůstalý manžel nebo manželka obdrží polovinu dědictví, to znamená $\frac{1}{4}$ zákonný podíl dědictví a $\frac{1}{4}$ jako pohledávku z titulu vypořádání společného jmění manželů a děti dědí rovným dílem zbývající část dědictví.²⁹

²⁸ Podle http://www.successions-europe.eu/cs/germany/topics/which-law-applies_can-i-choose-the-applicable-law-to-my-inheritance.

²⁹ Podle http://www.successions-europe.eu/cs/germany/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much.

4.2.3 Předmět daně a základ daně

V Německu dani dědické podléhá majetek zemřelého. Pokud je předmětem daně dědické obchodní majetek, je prvních 225 000 EUR osvobozeno.

Základem daně je určená, při dědickém řízení, tržní hodnota. Od tohoto základu daně se odečítají dluhy zemřelého, výdaje na pohřeb a administrativní výdaje.³⁰

4.2.4 Sazby daně

Stejně jako v České republice, tak i v Německu existují tři skupiny poplatníků. Od tohoto rozdělení a podle výše převáděného majetku se odvíjejí i sazby daně. Sazby daně po odečtení nezdanitelných částek prezentuje tabulka 4.5.

Tab. 4.5 Sazby daně dědické

Základ daně (EUR)	I. skupina	II. skupina	III. skupina
do 75 000	7%	15%	30%
do 300 000	11%	20%	30%
do 600 000	15%	25%	30%
do 6 000 000	19%	30%	30%
do 13 000 000	23%	35%	50%
do 26 000 000	27%	40%	50%
nad 26 000 000	30%	43%	50%

Zdroj: SCHELLEKENS (2013)+ vlastní zpracování

4.2.5 Osvobození od daně

Jak už bylo zmíněno, poplatníci jsou rozděleni do tří skupin a to podle příbuzenského vztahu. Od tohoto rozdělení se i odvíjí jejich nárok na osvobození od daně dědické.

Každý pozůstalý má nárok na osobní osvobození, která budou poskytnuta jednou za deset let. Dani tedy nepodléhají částky, které znázorňuje tabulka 4.6.

³⁰ Podle ŠIROKÝ (2012).

Tab. 4.6 Nezdánitelné části základu daně

Dědic	Nezdánitelná část základu daně (EUR)
manželé	500 000
děti a nevlastní děti	400 000
vnuci	200 000
ostatní příjemci I. skupiny	100 000
II. a III. skupina	20 000

Zdroj: ŠIROKÝ(2012) + vlastní zpracování

Mezi další důležitá osvobození patří například vybavení domácností a osobní věci až do částky 41 000 EUR v případě osoby zařazené v I. skupině a částku 12 000 EUR u osoby v II. skupině. Další movité předměty, například sbírky, šperky, umělecké díla, atd., do výše 12 000 EUR u osob I. skupiny. Za předpokladu, že je předmětem dědění nemovitost a zdědil ji manžel nebo manželka, je od daně osvobozena.³¹

V Německu si dále poplatníci mohou uplatnit, tzn. „vyživovací příspěvek“. Jedná se o příspěvek v hodnotě 256 000 EUR, který si může uplatnit po zůstaviteli partner (manžel nebo manželka) a další příspěvek si mohou uplatnit děti (do 27 let) v částce 52 000 EUR.³²

4.2.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání musí být podané na oficiálním formuláři. Je-li několik dědiců, mohou podat společné daňové přiznání.

Daň je splatná do 1 měsíce po podání daňového přiznání.³³

4.3 Nizozemsko

Daň dědická se v Nizozemí platí, pokud zemřelý v době smrti žil v zemi, měl nizozemskou státní příslušnost a žil mimo zemi méně než 10 let.

³¹ Podle [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf).

³² Podle SCHELLEKENS (2013).

³³ Podle http://www.gesetze-im-internet.de/erbstg_1974/__31.html.

Každý z dědiců může zahájit dědické řízení u některého notáře v Nizozemí, bez ohledu na místo notářova působení. Soud zasahuje pouze za předpokladu, že mezi pozůstalými vznikne spor.

V případě mezinárodního dědění, použijí se zákony země, ve které měl státní příslušnost. Nizozemské právo povoluje, aby si pořizovatel závěti zvolil práva země, ve které měl státní příslušnost nebo místo obvyklého pobytu, pro vypořádání dědictví.³⁴

4.3.1 Poplatníci daně dědické

Poplatníkem daně dědické je dědic. V Nizozemí jsou poplatníci rozděleni do kategorií I., IA., a II. V I. skupině jsou manžel nebo manželka, děti a osoby žijící se zesnulým nejméně po dobu 5 let ve společné domácnosti. Příbuzní v pobočné linii (rodiče, prarodiče, sourozenci a ostatní příbuzní) jsou zařazeni do IA. skupiny. II. skupina zahrnuje ostatní právnické a fyzické osoby.³⁵

4.3.2 Dědění ze závěti a dědění ze zákona

V Nizozemí existují tyto formy závěti: závěť ve formě notářského zápisu uloženého u notáře, privilegovaná závěť (tento druh závěti je určen pro osoby, které se nacházejí v situaci v ohrožení života například živelnou pohromou) a závěť sepsaná zůstavitelem a uložená u notáře. Závěť může zůstavitel zaregistrovat v Centrální evidenci v závěti Haagu.

V Nizozemí jsou neopomenutelnými dědici pouze zůstavitelovy děti (v případě, že děti zemřely před zůstavitelem, stávají se těmito dědici jejich děti). Jejich zákonný podíl je polovina zůstavitelova majetku, to znamená, že zůstavitel může v závěti nakládat pouze s polovinou dědictví.³⁶

Pokud zůstavitel nezanechal závěť, postupuje se následovně. Zůstavitel byl svobodný a neměl děti, dělí rovným dílem rodiče a sourozenci. V tomto případě musí každý z rodičů dostat minimálně $\frac{1}{4}$ pozůstalosti. Zemřelý měl děti, ale byl svobodný, dědí jeho děti rovným dílem. Veškerý majetek dětí manžel nebo manželka, za předpokladu, že neměl děti. Jestliže měl manželku nebo manžela a děti, dědí děti a pozůstalý manžel nebo manželka.³⁷

³⁴ Podle www.successions-europe.eu/cs/netherlands/topics/which-law-applies_can-i-choose-the-applicable-law-to-my-inheritance.

³⁵ Podle ŠIROKÝ (2012).

³⁶ Podle <http://www.successions-europe.eu/cs/netherlands/topics/how-is-a-will-drawn-up-and-can-i-register-it>.

³⁷ Podle http://www.successions-europe.eu/cs/netherlands/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much.

4.3.3 Předmět daně a základ daně

Předmět daně je zděděný majetek od někoho, kdo žil v Nizozemí nebo měl bydliště mimo Holandsko méně než 10 let.

Základem daně je reálná tržní hodnota zděděného majetku sníženého o osvobozené částky, dluhy zůstavitele a náklady související s pohřbem.³⁸

4.3.4 Sazba daně

Sazby daně dědické závisí na mnoha faktorech, jako jsou vztah poplatníka se zemřelým, hodnota dědictví a struktura dědictví. Sazby daně dědické v Nizozemí prezentuje tabulka 4.7.

Tab. 4.7 Sazby daně dědické

Základ daně (EUR)	Sazba daně		
	I.skupina	IA. skupina	II. skupina
do 118 254	10	18	30
nad 118 254	20	36	40

Zdroj: SCHELLEKENS (2013) + vlastní zpracování

4.3.5 Osvobození od daně

Výše osvobození závisí na vztahu pozůstalého se zemřelým. Manžel nebo manžela si mohou odečíst minimálně 159 361 EUR a maximálně 616 880 EUR. Pozůstalé děti a vnoučata mají osvobození ve výši 19 535 EUR. Nemocné nebo zdravotně postižené děti mají odpočet ve výši 58 604 EUR. Rodiče zemřelého mají osvobození od daně ve výši 46 266 EUR. Ostatní dědicové si mohou odečíst od základu daně 2 057 EUR.

Pokud nastane zvláštní situace v podobě zdědění důchodu zemřelého, dědic neodvádí žádnou dědickou daň. Dále daň dědickou nemusí platit charitativní, náboženské, vědecké a kulturní instituce.

³⁸ Podle SCHELLEKENS (2013).

4.3.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání musí poplatníci daně dědické podat do osmi měsíců po smrti zůstavitele.

Daň je splatná dva měsíce po datu vyměření daně.³⁹

4.4 Španělsko

Daň dědická je podobná napříč různými španělskými regiony. Nicméně každá autonomní oblast si může zavést svoje omezení. Mohou zvýšit nebo rozšířit rozsah snížení od základu daně, změnit obecné sazby daně, zvýšit nebo rozšířit rozsah daňových úlev.

Daň dědická je ve Španělsku uvalena na zděděný majetek, v případě, že příjemce má bydliště ve Španělsku nebo majetek (movitý nebo nemovitý) se nachází ve Španělsku.

Španělské soudy mohou zasáhnout v případě sporu nebo zůstavitel nezanechal závět' a byl svobodný a neměl ani děti.

V případě mezinárodního dědění se použijí zákony země, ve které měl zůstavitel poslední trvalé bydliště. Jedná-li se o zdědění nemovitosti, použijí se zákony Španělska.⁴⁰

4.4.1 Poplatníci daně dědické

Ve Španělsku jsou poplatníci rozděleni do čtyř skupin v závislosti na blízkém vztahu k zemřelému. I. skupina zahrnuje vlastní a adoptované děti do věku 21 let a další potomky (vnoučata, pravnoučata, apod.). Vlastní a adoptované děti ve věku 21 let a více, rodiče a další příbuzné v řadě přímé a manžel (manželka) jsou ve II. skupině. III. skupina se skládá z nevlastních dětí, sourozenců, bratranců, sestřenic, synovců, neterí, strýců a tet. V poslední skupině jsou ostatní osoby a nesezdaní partneři.⁴¹

4.4.2 Dědění ze závěti a dědění ze zákona

Ve Španělsku používají čtyři formy závětí. První závět' ve formě notářského zápisu, kterou vyhotovuje notář. Druhou formou je závět' sepsaná pořizovatelem, která je uložena u notáře nebo u soudu. Další forma je vlastnoruční závět' sepsaná a podepsaná zůstavitelem. Poslední druh je mezinárodní závět'. Všechny formy závětí jsou registrované v Centrální

³⁹ Podle [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf).

⁴⁰ Podle www.successions-europe.eu/cs/spain/topics/which-law-applies_can-i-choose-the-applicable-law-to-my-inheritance.

⁴¹ Podle <http://spain.angloinfo.com/money/general-taxes/inheritance-tax/>.

evidenci závětí. V případě ohrožení života může být sepsána privilegovaná závěť, která má však platnost pouze čtyři měsíce. Notář je povinen vydat potvrzení o úmrtí a potvrzení o poslední vůli zůstavitele. Dědici si následně mohou zvolit jakéhokoliv notáře, který povede dědické řízení.

Právo na povinný podíl (neopomenutelní dědicové) z dědictví mají manžel (manželka), děti, a pokud byl bezdětný, mají nárok na povinný díl rodiče zůstavitele nebo jeho ostatní předci. Občanský zákoník stanovuje souhrn povinných podílů v maximální hodnotě $\frac{2}{3}$ dědictví. V některých oblastech Španělska tento podíl může tvořit až $\frac{4}{5}$ dědictví, s přihlédnutím k charakteristickému původu majetku.

Neexistuje-li závěť, je notář povinen vypracovat seznam povolených dědiců. V tomto případě se postupuje podle občanského zákoníku nebo zvláštních právních předpisů platných v autonomních oblastech.

Jestliže zůstavitel žil sám, dědí majetek jeho rodiče, pokud rodiče odmítnou nebo už nežijí, připadá dědictví jeho sourozencům. Pokud sourozenci dědictví nepřijmou, dědí jeho neteře a synovci, v případě, že neměl ani neteře a synovce, dědí bratrance a sestřenice. Jestliže neměl nikoho z výše uvedených, připadá dědictví státu jako odúmrtí.

Pokud zemřelý měl děti, ale byl svobodný, dědí rovným dílem jeho děti.

Manžel nebo manželka dědí celou pozůstalost v případě, že neměli děti a zůstavitel nemá žádné jiné potomky ani předky.

Za předpokladu, že měl děti i manžela (manželku), dědí manžel a děti rovným dílem, k tomu manžel (manželka) získává užívací právo k $\frac{1}{3}$ dědictví.⁴²

4.4.3 Předmět daně a základ daně

Předmětem daně dědické ve Španělsku je zděděný movitý nebo nemovitý majetek.

Vyměřovací základ daně dědické ve španělské zemi je tržní hodnota zděděného majetku.⁴³

4.4.4 Sazby daně

V každé autonomní oblasti (je jich 17) si mohou stanovit svoje sazby daně. Pokud tomu tak neučiní, používají sazby daně, které znázorňuje tabulka 4. 8.

⁴² Podle www.successions-europe.eu/cs/spain/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much.

⁴³ Podle [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf).

Tab. 4.8 Sazby daně dědické

Základ daně (EUR)	Sazba daně (%)
0 - 7 993,46	07,65
7 993,46 - 15 980,91	08,50
15 980,91 - 23 968,36	09,35
23 968,36 - 31 955,81	10,20
31 955,81 - 39 943,26	11,05
39 943,26 - 47 930,22	11,90
47 930,22 - 55 918,17	12,75
55 918,17 - 63 905,62	13,60
63 905,62 - 71 893,07	14,45
71 893,07 - 79 880,52	15,30
79 880,52 - 119 757,67	16,15
119 757,67 - 159 634,83	18,70
159 634,83 - 239 389,13	21,25
239 389,13 - 398 777,54	25,50
398 777,54 - 797 555,10	29,75
797 555, 10 - více	34,00

Zdroj: <http://spain.angloinfo.com/money/general-taxes/inheritance-tax/> + vlastní zpracování

Výsledná hrubá daň by měla být zvýšena i o fixní přírážku, která se stanoví s ohledem na čisté bohatství dědice před získáním dědictví. Tato přírážka se vypočítá ze základu daně dědické a její výše prezentuje tabulka 4.9.

Tab. 4.9 Výše přírůžek

Hodnota čistého bohatství dědice před získáním dědictví (EUR)	Skupiny poplatníků		
	I. a II.	III.	IV.
do 402 678,11	0	58,82	100
402 678,11 - 2 007 380,43	5	66,76	110
2 007 380,43 - 4 020 770,98	10	74,71	120
nad 4 020 770,98	20	90,59	140

Zdroj: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf) + vlastní zpracování

4.4.5 Osvobození od daně

Základ daně si mohou poplatníci daně dědické snížit, bez ohledu na pobyt nabyvatele. Děti do 21 let si mohou uplatnit snížení v částce 15 956 EUR a 3 990 EUR za každý rok do 21 let. Celkové osvobození nesmí být vyšší než 47 858 EUR. Příbuzní v řadě přímé, potomci ve věku 21 let a výš, manžel nebo manželka si mohou odečíst od základu daně 15 956 EUR. Poplatníci ve III. skupině si mohou uplatnit částku ve výši 7 993 EUR. Dědicové ve IV. skupině si nemohou uplatnit nic.

Nabyvatelé se zdravotním postižením si mohou uplatnit 47 858 EUR nebo 150 253 EUR, toto postižení stanovují španělské předpisy v oblasti sociálního zabezpečení. V případě hlavní soukromé rezidence si může uplatnit 95 % z hodnoty nemovitosti, a to až do výše 122 606 EUR.

4.4.6 Daňové přiznání a splatnost daně

Autonomní oblasti si mohou změti datum zaplacení daně dědické, ale jako obecné pravidlo musí být daňové přiznání podáno do šesti měsíců od data úmrtí zůstavitele.

Španělské regiony mají své vlastní daňové formuláře pro účely daně dědické a tyto formuláře musí být použity vždy, kdy je region oprávněn k dědickému řízení.⁴⁴

⁴⁴ Podle [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf).

4.5 Dílčí závěr kapitoly

Kapitola se zabývala základními otázkami týkající se daní dědických v zahraničních státech (Belgii, Německu, Nizozemí a Španělsku). Bylo důležité obecně charakterizovat daň dědickou, její předmět, základ daně, sazby daně a určit její poplatníky. Informace z této kapitoly budou použity v kapitole následující.

5 Srovnání a zhodnocení zákonných úprav dědických daní

Tato kapitola se zabývá shrnutím daní dědických ve vybraných státech (Česká republika, Belgie, Německo, Nizozemí a Španělsko). Kapitola obsahuje různé typy příkladů, jejich vyhodnocení a rozdíly mezi Českou republikou a ostatními státy. Pro snadnou srovnatelnost bude použito pro všechny státy stejné zadání příkladu.

Zůstavitel zanechal podle závěti veškerý svůj majetek manželce (osobní automobil, zařízení domu, rodinný dům a půjčku), svému synovi odkázal peníze na soukromém běžném účtu a odměnu a hotové výdaje notáře (21 let), bratrovi (peníze v hotovosti a přiměřené náklady spojené s pohřbem), neteři (počítač) a dlouholetému rodinnému příteli (motocykl a jiný dluh), který jej v době nemoci navštěvoval a pomáhal mu. Předmětem dědictví je tento majetek,

• osobní automobil	27 000 EUR	=	740 475 Kč,
• zařízení domu	50 000 EUR	=	1 371 250 Kč,
• peníze na soukromém běžném účtu	50 000 EUR	=	1 371 250 Kč,
• peníze v hotovosti	25 000 EUR	=	685 625 Kč,
• rodinný dům	200 000 EUR	=	5 485 000 Kč,
• počítač	2 000 EUR	=	54 850 Kč,
• motocykl	4 500 EUR	≐	123 413 Kč,
• přiměřené náklady spojené s pohřbem	900 EUR	≐	24 683 Kč,
• odměna a hotové výdaje notáře	1 300 EUR	≐	35 653 Kč,
• půjčka	3 600 EUR	=	98 730 Kč,
• jiný dluh	370 EUR	≐	10 147 Kč.

5.1 Česká republika

Manželka a syn zůstavitele patří do I. skupiny, bratr a neteře jsou součástí skupiny II. Obě tyto skupiny jsou podle zákona o DD osvobozeny a jejich daňová povinnost je nula.

Kamarád zemřelého patří mezi poplatníky zařazenými ve III. skupině a z toho vyplývá, že musí odvést dědickou daň. Ten musí sestavit daňové přiznání, které zašle příslušnému správci daně.

Daňové přiznání může být rozčleněno například na movitý majetek a nemovitosti, kam patří osobní automobil, zařízení domu rodinný dům, peníze na soukromém běžném účtu. Další bod je movitý majetek a nemovitosti, které jsou zařazené do obchodního majetku, do kterého se zahrnou například peněžní prostředky na podnikatelském účtu. V tomto příkladě veškerý majetek patří do soukromého vlastnictví zemřelého. Úplná podoba daňového přiznání k dani dědické je přiložena v příloze.

Sestavené daňové přiznání zašle místně příslušnému správci daně, který dále pokračuje následovně:

- majetek celkem (M) 123 413 Kč,
- majetek osvobozený 20 000 Kč,
- majetek po osvobození (O) 103 413 Kč,
- pasiva (D) 10 147 Kč.

Správce daně musí stanovit poměrnou část dluhu (D'), která se vypočítá podle vzorce 5.1:

$$D' = \frac{O \times D}{M} = \frac{103\,413 \times 10\,147}{123\,413} = 8\,502,6 \text{ Kč} \quad (5.1).$$

Základ daně správce daně stanoví a zaokrouhlí na celé stokoruny nahoru podle vzorce 5.2:

$$ZD = M - \text{osvobození} - D' = 123\,413 - 20\,000 - 8\,502,6 \doteq 95\,000 \text{ Kč} \quad (5.2).$$

Sazba daně podle §14 zákona „DD“ je 7 %:

$$\text{daň} = (95\,000 \div 100) \times 7 = 6\,650 \text{ Kč}.$$

Tato daň musí být podle zákona o DD vynásobena koeficientem 0,5 a vypočítá se následovně:

$$daň = 6\,650 \times 0,5 = 3\,325 \text{ Kč.}$$

Výsledná daň, kterou musí zaplatit do 30 dnů ode dne doručení platebního výměru, je 3 325 Kč. Kvůli srovnání s ostatními státy, kde je peněžní jednotka euro, musí být také česká daň dědická převedena na eura. Hodnota daně dědické v eurech po matematickém zaokrouhlení je 121 EUR.

5.2 Belgie

Jak už bylo uvedeno v předchozí kapitole, v Belgii jsou tři regiony bruselský, vlámský a valonský. V každém regionu k výpočtu daně se použije jiná sazba daně a jinak je odvozena i výše osvobození od daně dědické. Důležitý rozdíl mezi Belgií a Českou republikou je převodní poplatek v případě smrti, který se použije u nemovitosti nacházející v Belgii. Pro jednoduchou srovnatelnost daní dědických mezi jednotlivými státy je předpokládáno, že zůstavitel v době smrti žil v bruselském regionu.

5.2.1 Manželka

Manželka zůstavitele patří do I. skupiny poplatníků a podle závěti zdělila osobní automobil, zařízení domu, rodinný dům a podle notářského řízení na ni byla převedena i půjčka. Hodnota majetku je:

- majetek celkem 277 000 EUR,
- dluhy (půjčka) 3 600 EUR,
- čistá hodnota majetku 273 400 EUR.

Výpočet osvobození, které si může uplatnit, se vypočítá podle vzorce:

$$výše\ osvobození = 15\,000 + (3\,600 \times 0,5) = 16\,800 \text{ EUR.}$$

Vypočtená částka se musí vynásobit ještě sazbou daně, protože výše osvobození se pohybuje do 50 000 EUR, sazba daně je 3 %.

Celková hodnota osvobození je:

$$\text{osvobození} = (16\,800 \div 100) \times 3 = 504 \text{ EUR}.$$

Sazby daně a výpočet výsledné daně prezentuje tabulka 5.1.

Tab. 5.1 Výpočet daně

Zdanitelný příjem (EUR)	Sazba daně (%)	Daň (EUR)
do 50 000	3% z 50 000	1 500
50 000 - 100 000	8% z 50 000	4 000
100 000 - 175 000	9 % ze 75 000	2 295
175 000 - 250 000	18 % ze 75 000	13 500
250 000 - 500 000	24% z 23 400	5 616
Celkem		26 911

Zdroj: vlastní výpočty

Celková daňová povinnost, kterou musí manželka zesnulého zaplatit po odečtení osvobození, je 26 407 EUR.

5.2.2 Syn

Zůstavitelův syn (21 let) zdědil peníze na běžném účtu a musí uhradit odměnu a hotové výdaje notáře. Hodnota majetku je:

- peníze na běžném účtu 50 000 EUR,
- odměna a hotové výdaje notáře 1 300 EUR,
- čistá hodnota majetku 48 700 EUR.

Výše osvobození, které si syn zůstavitele může odečíst je:

$$\text{osvobození} = (15\,000 \div 100) \times 3 = 450 \text{ EUR}.$$

Daň před odečtením osvobození je:

$$daň = (48\,700 \div 100) \times 3 = 1\,461 \text{ Kč.}$$

Syn musí po odečtení osvobození zaplatit do 2 měsíců daň ve výši 1 011 EUR.

5.2.3 Bratr

Bratr zůstavitele patří do II. skupiny poplatníků a nemá nárok na osvobození. Podle závěti zdědil peníze v hotovosti a uhradil přiměřené náklady spojené s pohřbem:

- peníze v hotovosti 25 000 EUR,
- přiměřené náklady spojené s pohřbem 900 EUR,
- čistá hodnota majetku 24 100 EUR.

Sazby daně a výpočet daně znázorňuje tabulka 5.2.

Tab. 5.2 Výpočet daně

Zdanitelný příjem (EUR)	Sazba daně (%)	Daň (EUR)
do 12 500	20% z 12 500	2 500
12 500 - 25 000	25% z 11 600	2 900
Celkem		5 400

Zdroj: vlastní výpočty

Bratr musí do 2 měsíců od data splatnosti pro podání prohlášení zaplatit 5 400 EUR.

5.2.4 Neteř

Neteř zdědila počítač v hodnotě 2 000 EUR a v dědickém řízení jí nebyl vyměřen dluh k uhrazení. Nemůže si uplatnit žádné osvobození. Sazba daně je 35 % a daň je:

$$daň = (2\,000 \div 100) \times 35 = 700 \text{ EUR.}$$

Neteř musí uhradit dědickou daň ve výši 700 EUR.

5.2.5 Kamarád

Zůstavitelův rodinný kamarád zdědil podle dědického řízení tento majetek:

- motocykl 4 500 EUR,
- dluh 370 EUR,
- čistá hodnota majetku 4 130 EUR.

Kamarád nemá nárok na žádné osvobození, sazba daně je 40 % a daň se stanoví podle výpočtu:

$$daň = (4\,130 \div 100) \times 40 = 1\,652 \text{ EUR}.$$

Zůstavitelův přítel musí zaplatit 1 652 EUR.

5.3 Německo

V Německu se daň dědická stanoví obdobně jako v České republice. Rozdílem je, že v Německu si mohou od základu daně odečíst jednou za 10 let osobní osvobození a manželka a děti mají nárok na vyživovací příspěvek. Jak postupují při výpočtu daně dědické v Německu, znázorňuje příklad.

5.3.1 Manželka

Manželka patří mezi I. skupinu poplatníků a zdědila osobní automobil, zařízení domu, rodinný dům a půjčku v hodnotě:

- majetek celkem 277 000 EUR,
- dluhy (půjčka) 3 600 EUR,
- čistá hodnota majetku 273 400 EUR.

Manželka si může uplatnit 500 000 EUR a dále má nárok na zvláštní vyživovací příspěvek v hodnotě 256 000 EUR. Protože manželka patří do I. skupiny poplatníků má nárok na osvobození ve výši 41 000 EUR na zařízení domu. Výše osvobození je:

$$osvobození = 500\,000 + 256\,000 + 41\,000 = 797\,000 \text{ EUR}.$$

Protože hodnota osvobození přesahuje hodnotu zděděného majetku, daňová povinnost manželky zemřelého bude 0.

5.3.2 Syn

Zůstavitelům syn (21 let) patří do I. skupiny. Zdědil peníze na běžném účtu a musí uhradit výdaje určené notáři:

- peníze na běžném účtu 50 000 EUR,
- odměna a hotové výdaje notáře 1 300 EUR,
- čistá hodnota majetku 48 700 EUR.

Syn si může uplatnit, jako nezdánitelnou částku základu daně, 400 000 EUR a vyživovací příspěvek ve výši 52 000 EUR. Celková hodnota osvobození je:

$$\text{osvobození} = 400\,000 + 52\,000 = 452\,000 \text{ EUR.}$$

Syn nebude platit žádnou daň, protože hodnota osvobození převyšuje jeho základ daně.

5.3.3 Bratr

Bratr zemřelého se nachází ve II. skupině poplatníků. Zdědil peníze v hotovosti a uhradil přiměřené náklady spojené s pohřbem ve výši:

- peníze v hotovosti 25 000 EUR,
- náklady spojené s pohřbem 900 EUR,
- čistá hodnota majetku 24 100 EUR.

Bratr zůstavitele má nárok na osvobození ve výši 20 000 EUR a hodnota majetku po osvobození je:

$$ZD = 24\,100 - 20\,000 = 4\,100 \text{ EUR.}$$

Základ daně je 4 100 EUR a sazba daně dědické je 15 %, výsledná daň činí:

$$\text{daň} = (4\,100 \div 100) \times 15 = 615 \text{ EUR.}$$

Bratr musí do 1 měsíce po podání daňového přiznání zaplatit daň dědickou v hodnotě 615 EUR.

5.3.4 Neteř

Neteř po svém strýci zdělila počítač v hodnotě 2 000 EUR a v dědickém řízení jí nebyly přiděleny k uhrazení žádné dluhy. Neteř je ve II. skupině poplatníků a má nárok na osvobození v hodnotě 20 000 EUR.

Výše zděděného majetku nepřesahuje hodnotu osvobození, a proto její daňová povinnost bude nulová.

5.3.5 Kamarád

Kamarád zemřelého patří do III. skupiny poplatníků a zdědil podle závěti motocykl v hodnotě:

- motocykl 4 500 EUR,
- dluh 370 EUR,
- čistá hodnota majetku 4 130 EUR.

Protože, je zahrnut do III. skupiny poplatníků má nárok na osvobození v hodnotě 20 000 EUR. Základ daně je nižší než hodnota osvobození, a proto kamarád nebude odvádět dědickou daň.

5.4 Nizozemsko

Holandská daň dědická se stanoví pouze za předpokladu, že dědic, žil v Nizozemsku nebo žil mimo zemi méně než 10 let.

5.4.1 Manželka

Vdova po zůstavitelovi patří do I. skupiny poplatníků. Manžel jí odkázal majetek (osobní automobil, zařízení domu a rodinný dům) ve výši:

- majetek celkem 277 000 EUR,
- půjčka (dluhy) 3 600 EUR,
- čistá hodnota majetku 273 400 EUR.

Manželka má nárok na osvobození minimálně ve výši 159 361 EUR a maximálně v hodnotě 616 880 EUR. Hodnota zděděného majetku je nižší než hodnota osvobození, daňová povinnost manželky je nulová.

5.4.2 Syn

Syn zemřelého je v I. skupině poplatníků a otec mu odkázal peníze na svém soukromém běžném účtu:

- peníze na běžném účtu 50 000 EUR,
- odměna a hotové výdaje notáře 1 300 EUR,
- čistá hodnota majetku 48 700 EUR.

Pozůstalé dítě má nárok na osvobození v hodnotě 19 535 EUR. Základ daně po odečtení osvobození je:

$$ZD = 48\,700 - 19\,535 = 29\,165 \text{ EUR.}$$

Základem daně je částka ve výši 29 165 EUR a sazba daně pro I. skupinu poplatníků je 10 %, výsledná daň je:

$$daň = (29\,165 \div 100) \times 10 = 2\,917 \text{ EUR.}$$

Syn musí do dvou měsíců uhradit 2 917 EUR.

5.4.3 Bratr

Bratr je součástí IA. skupiny poplatníků a zůstavitel mu zanechal peníze v hotovosti, byla mu vyměřena úhrada nákladu na pohřeb:

- peníze v hotovosti 25 000 EUR,
- náklady související s pohřbem 900 EUR,
- čistá hodnota majetku 24 100 EUR.

Výše osvobození je 2 057 EUR a základ daně po osvobození je:

$$ZD = 24\,100 - 2\,057 = 22\,043 \text{ EUR.}$$

Sazba daně pro skupinu IA. je 18 %, protože základ daně nepřesahuje částku 118 254 EUR, výsledná daň je:

$$daň = (22\,043 \div 100) \times 18 \doteq 3\,968 \text{ EUR.}$$

Bratr musí zaplatit daň dědickou ve výši 3 968 EUR.

5.4.4 Neteř

Do IA. Skupiny poplatníků patří i neteř a strýc ji odkázal počítač v hodnotě 2 000 EUR. Neteř má nárok na osvobození ve výši 2 057 EUR. Výše osvobození je vyšší než hodnota zděděného majetku. Z toho vyplývá, že neteř nebude platit žádnou dědickou daň.

5.4.5 Kamarád

Kamarád je zahrnutý do II. skupiny poplatníků a zemřelý mu v závěti odkázal motocykl ve výši:

- motocykl 4 500 EUR,
- dluh 370 EUR,
- čistá hodnota majetku 4 130 EUR.

Má nárok na osvobození ve výši 2 057 EUR a hodnota majetku po osvobození je:

$$ZD = 4\,130 - 2\,057 = 2\,073 \text{ EUR.}$$

Základ daně je 2 073 EUR a sazba daně pro II. skupinu poplatníků je 30 %, daň je:

$$daň = (2\,073 \div 100) \times 30 \doteq 622 \text{ EUR.}$$

Kamarád musí do dvou měsíců uhradit dědickou daň v hodnotě 622 EUR.

5.5 Španělsko

Španělsko stejně jako Belgie se dělí na autonomní oblasti. Pokud španělské úřady nestanoví jinak, použijí jednotlivé sazby ve všech regionech stejné. V České republice se nepoužívá fixní přírážka s ohledem na čisté bohatství, je to důležitý rozdíl mezi Španělskem a Českou republikou.

5.5.1 Manželka

Ve Španělsku manželka nepatří do I. skupiny, ale až do skupiny II. Předpokládá se, že čistá hodnota majetku manželky před dědictvím, je 400 000 EUR. Manžel ji odkázal osobní automobil, zařízení domu, rodinný dům a půjčku v hodnotě:

- majetek celkem 277 000 EUR,
- dluhy (půjčka) 3 600 EUR,
- čistá hodnota majetku 273 400 EUR.

Fixní přírážka pro II. skupinu poplatníků je nulová a manželka má nárok na osvobození v hodnotě 15 956 EUR. Základ daně je:

$$ZD = 273\,400 - 15\,956 = 257\,444 \text{ EUR.}$$

Sazba daně pro výpočet dědické daně je 25,5 %. Výše daně je:

$$daň = (257\,444 \div 100) \times 25,5 \doteq 65\,648 \text{ EUR.}$$

Manželka musí odvést dědickou daň v částce 65 648 EUR.

5.5.2 Syn

Protože syn dovršil 21 let, patří do II. skupiny poplatníků. Fixní přírážka je nulová, protože syn žije společně s matkou a hodnota jeho majetku nepřesahuje 402 678,11 EUR. Otec mu odkázal majetek v částce:

- peníze na běžném účtu 50 000 EUR,
- odměna a hotové výdaje notáře 1 300 EUR,
- čistá hodnota majetku 48 700 EUR.

Má nárok na osvobození ve výši 15 956 EUR a základ daně činí:

$$ZD = 48\,700 - 15\,956 = 32\,744 \text{ EUR.}$$

Sazba daně je 11,05 % a jeho daňová povinnost je:

$$daň = (32\,744 \div 100) \times 11,05 \doteq 3\,618 \text{ EUR.}$$

Synova daňová povinnost je 3 618 EUR.

5.5.3 Bratr

Bratr zemřelého se nachází ve III. skupině poplatníků a jeho hodnota majetku před zděděním je 200 000 EUR. Bratr zdědil majetek v částce:

- peníze v hotovosti 25 000 EUR,
- přiměřené náklady na pohřeb 900 EUR,
- čistá hodnota majetku 24 100 EUR.

Protože bratr patří do III. skupiny poplatníků musí si připočítat k dani i fixní přírážku, která je 58,82 % a vypočítá se následovně:

$$\text{fixní přírážka} = (24\,100 \div 100) \times 58,82 \doteq 9\,474 \text{ EUR.}$$

Sazba daně je 10,2 %, výsledná daňová povinnost se navýší o fixní přírážku v hodnotě 9 474 EUR a sníží o osvobození ve výši 7 993 EUR:

$$daň = 9\,474 + \left[\left(\frac{24\,100 - 7\,993}{100} \right) \times 10,2 \right] \doteq 11\,117 \text{ EUR.}$$

Bratr zemřelého musí odvést dědickou daň ve výši 11 117 EUR.

5.5.4 Neteř

Stejně jako bratr tak i neteř je ve III. skupině poplatníků a její hodnota majetku před získáním dědictví je 100 000 EUR. Strýc jí odkázal počítač v hodnotě 2 000 EUR. Neteř má nárok na osvobození v hodnotě 7 993 EUR, které si může odečíst od základu daně.

Neteř nebude odvádět žádnou dědickou daň, protože hodnota osvobození převyšuje hodnotu základu daně.

5.5.5 Kamarád

Hodnota majetku před získáním dědictví je 100 000 EUR. Kamarád je součástí IV. skupiny poplatníků a nemá nárok na žádné osvobození, které si může uplatnit. Zůstavitel mu zanechal majetek v částce:

- motocykl 4 500 EUR,
- dluh 370 EUR,
- čistá hodnota majetku 4 130 EUR.

Fixní přírážka je v tomto případě 100 % a stanoví se tak to:

$$\text{fixní přírážka} = (4\,130 \div 100) \times 100 = 4\,130 \text{ EUR}.$$

Sazba daně je 7,65 % a daň se musí navýšit o fixní přírážku:

$$\text{daň} = \left[\left(\frac{4\,130}{100} \right) \times 7,65 \right] + 4\,130 = 4\,446 \text{ EUR}.$$

Kamarád musí odvést dědickou daň v hodnotě 4 446 EUR.

5.6 Zhodnocení výsledků

Nejsložitější výpočet dědické daně mají Belgie a Španělsko. V případě Belgie je to dáno výpočtem osvobození a výpočtem daně dědické v jednotlivých regionech, které se liší. V tomto příkladu je počítána pouze daň dědická v bruselském regionu, z důvodu jednoduššího srovnání mezi jednotlivými státy. Ve Španělsku existuje fixní přírážka, která souvisí s čistou hodnotou majetku před získáním dědictví. Tuto fixní přírážku musíme přičíst k vypočtené dani.

Rozdílnost v jednotlivých výpočtech daně ve vybraných státech je zapříčiněna také tím, kolik skupin poplatníků v dané zemi existuje. V Belgii mají 2 skupiny poplatníků, v Německu a Nizozemí 3 skupiny poplatníků, ve Španělsku mají 4 skupiny poplatníků. Z tohoto důvodu se nejvíce České úpravě daně podobá Německo a Nizozemí.

Výsledky vypočtených daní prezentuje tabulka č. 5.3.

Tab. 5.3 Výsledky příkladů (EUR)

	ČR	Belgie	Německo	Nizozemí	Španělsko
Manželka	0	26 407	0	0	65 648
Syn	0	1 011	0	2 917	3 618
Bratr	0	5 400	615	3 968	11 117
Neteř	0	700	0	0	0
Kamarád	121	1 652	0	622	4 446

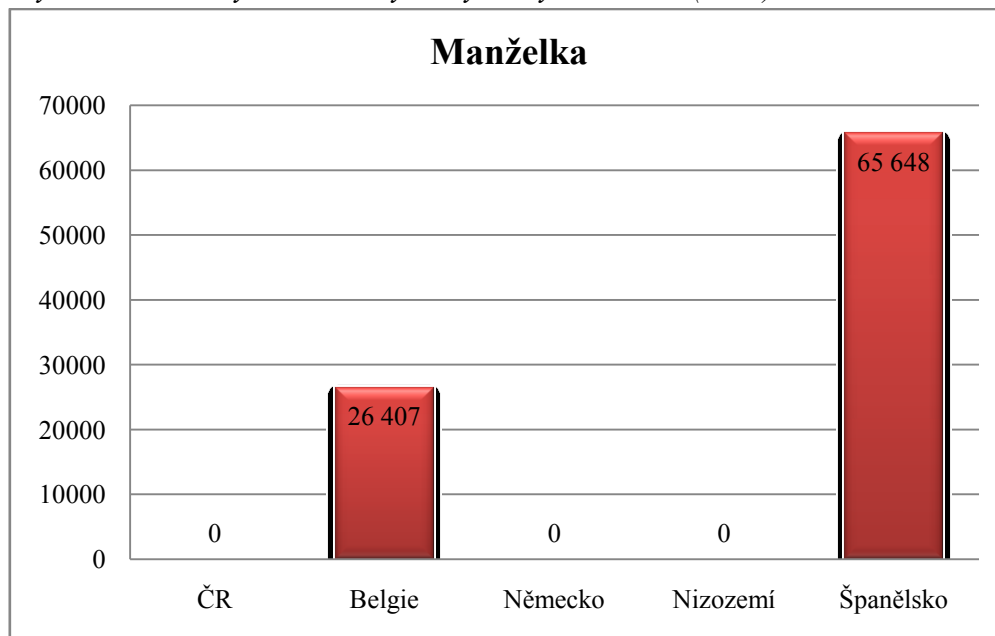
Zdroj: vlastní výpočty

Manželka ve všech státech, kromě Španělska, patří do I. skupiny poplatníků. V České republice je I. skupina zcela osvobozena, a proto je daňová povinnost manželky nulová. Nulová daňová povinnost je i v Německu a Nizozemí. V Německu je důvodem vysoký vyživovací příspěvek, který si může uplatnit, a nezdanitelná část základu daně. V Nizozemí

je důvodem vysoká hodnota osvobození od základu daně. V Belgii je velmi nízké osvobození, které se musí ještě upravit o příslušnou sazbu daně, proto je daň dědická manželky vysoká, přestože patří do I. skupiny poplatníků. Ve Španělsku je zařazena do II. skupiny a to je hlavním důvodem, proč je Španělko na prvním místě, kde manželka musí na dani dědické

zaplatit 65 648 EUR, příčinou je vysoká sazba daně a nepatrná výše osvobození. Přehlednější posouzení daně dědické v případě manželky prezentuje graf 5.1.

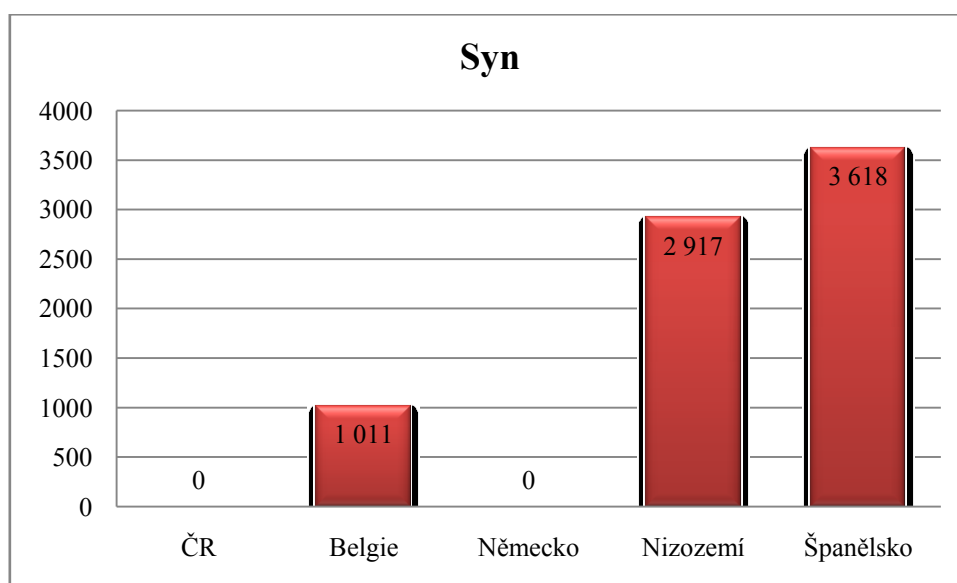
Graf 5.1 Výše daní dědických manželky ve vybraných státech (EUR)



Zdroj: vlastní zpracování

Stejně jako manželka tak i syn ve všech státech, kromě Španělska, patří do I. skupiny poplatníků. V České republice je I. skupina zcela osvobozena a daňová povinnost je nulová. Nulová daňová povinnost je i v Německu, kde si syn může uplatnit vysokou hodnotu nezdanitelné části základu daně a vyživovací příspěvek. V Belgii, po ČR a Německu, je daň dědická nejnižší, důvodem je nepatrná hodnota osvobození, které se ještě musí upravit příslušnou sazbou daně. Přestože syn patří v Nizozemí do I. skupiny poplatníků, výše osvobození je výrazně nižší než v případě manželky, to je důvodem, proč syn musí zaplatit dědickou daň. Stejně jako u manželky tak i zůstavitelův syn patří ve Španělsku do II. skupiny poplatníků, kde musí zaplatit nejvyšší hodnotu na dani dědické ze všech sledovaných států. Výše daní dědických prezentuje graf 5.2.

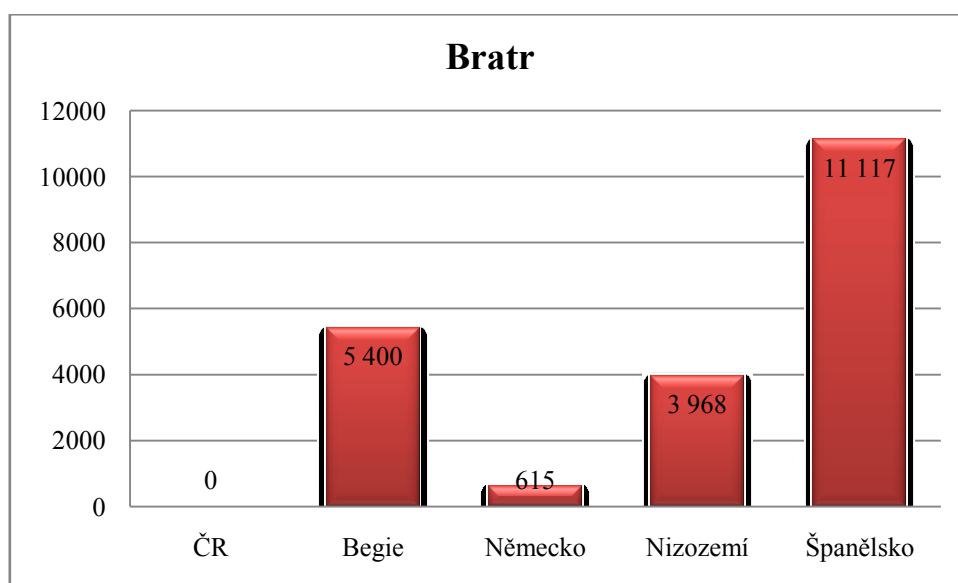
Graf 5.2 Výše daní dědických syna ve vybraných státech (EUR)



Zdroj: vlastní zpracování

Kromě České republiky je ve všech státech bratrovi vyměřena daňová povinnost. Bratr patří do II. skupiny poplatníků ve všech státech, kromě Španělska, a v České republice je zcela osvobozen od placení daně dědické. Nejnižší hodnotu na dani dědické má Německo, přestože výše osvobození je poměrně vysoká, je vysoká i sazba daně. Nizozemí skončilo na pomyslném třetím místě a daňová povinnost je vyšší než v Německu, důvodem je vysoká sazba daně a nízká hodnota osvobození od základu daně. V Belgii II. skupina poplatníků nemá žádný nárok na osvobození, a proto hodnota daně dědické je druhá nejvyšší. Stejně jako v případě manželky a syna ve výši daně dědické zvítězilo Španělsko, kde bratr patří až do III. skupiny poplatníků. Bratr nemá nárok na osvobození a pro tuto skupinu platí i fixní přírážka, která je u manželky a syna nulová. Hodnoty daní dědických vyměřené bratrovi prezentuje graf 5.3.

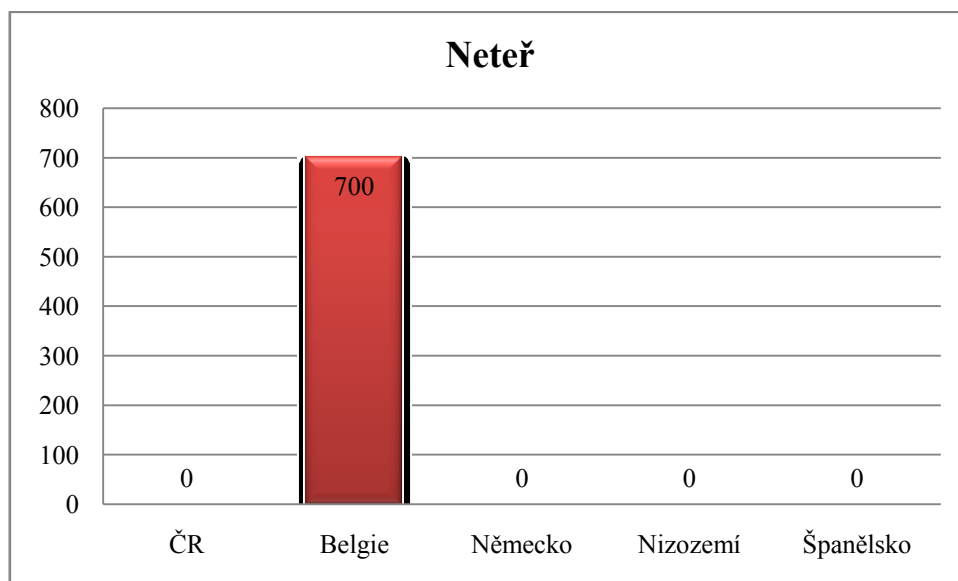
Graf 5.3 Výše daní dědických bratra ve vybraných státech (EUR)



Zdroj: vlastní zpracování

V jediné zemi, ve které bude neteř platit daň dědickou, je tentokrát Belgie. Není to zapříčiněno tím, že by v ostatních státech výše osvobození byla vysoká nebo byly nízké sazby daně, právě naopak. Důvodem je nepatrná hodnota zděděného majetku. Ve všech státech výše majetku nepřesahovala hodnotu osvobození a v České republice je neteř zcela od daně dědické osvobozena. Hodnoty daně dědické zobrazuje graf 5.4.

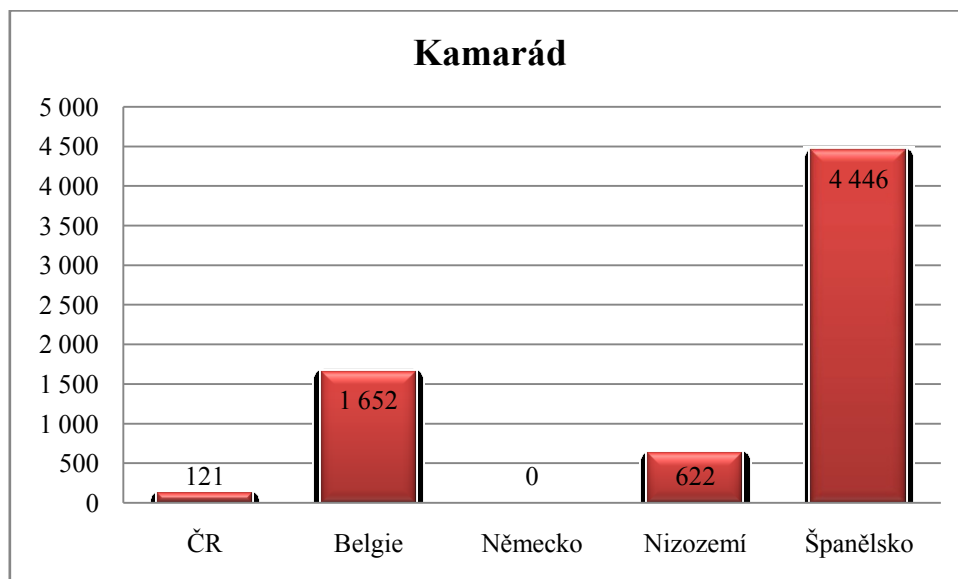
Graf 5.4 Výše daní dědických ve vybraných státech (EUR)



Zdroj: vlastní zpracování

V jediné zemi, ve které kamarád nebude platit dědickou daň, je Německo. Důvodem je, že výše osvobození převyšuje hodnotu zděděného majetku. Nejnižší daň dědickou kamarád zaplatí v České republice, protože se daň násobí ještě koeficientem 0,5. Přestože je v Nizozemí vysoká sazba daně a nízká hodnota osvobození je dědická daň druhá nejnižší ve srovnání se sledovanými státy. Belgie je na pomyslném druhém místě, protože kamarád nemá nárok na žádné osvobození a sazba daně je vyšší než v Nizozemí. Nejvyšší stanovená daňová povinnost je ve Španělsku, je téměř totožná s hodnotou majetku, protože fixní přírážka je 100 %. Přestože sazba daně se skoro shoduje se sazbou v České republice, je daň dědická ve Španělsku mnohonásobně vyšší. Výše dědické daně znázorňuje graf 5.5.

Graf 5.5 Výše daní dědických kamaráda ve vybraných státech (EUR)



Zdroj: vlastní zpracování

5.7 Dílčí závěr kapitoly

Obsahem této kapitoly bylo srovnat Českou republiku s vybranými státy (Belgie, Německo, Nizozemí a Španělsko) na konkrétním příkladu.

Pro snazší výpočet a srovnatelnost jednotlivých příkladů, byl pro přepočítání EURA použit denní kurz České národní banky platný k 31. 12. 2013. 1 EURO bylo 27,425 Kč.⁴⁵

⁴⁵ Podle <http://www.kurzy.cz/kurzy-men/historie/ceska-narodni-banka/D-31.12.2013/>.

6 Závěr

Bakalářská práce se zabývala problematikou dědických daní v České republice, Belgii, Německu, Nizozemí a Španělsku.

Teoretická část práce se skládá ze tří částí. Druhá kapitola je zaměřena na vysvětlení základních pojmů daňové soustavy, které byly použity v následujících kapitolách v souvislosti s daní dědickou. Třetí kapitola podrobněji popisuje dědickou daň, postup dědického řízení a výpočet daně v České republice. Kapitola čtvrtá charakterizuje dědickou daň a vše co s ní souvisí v Belgii, Německu, Nizozemí a Španělsku.

Praktická část práce je zaměřena na konkrétní příklad. Zadání tohoto příkladu je pro všechny země stejné, z důvodu snadného srovnání Belgie, Německa, Nizozemí a Španělska s Českou republikou.

Ze všech porovnávaných států má Česká republika nejnižší daňovou povinnost. Důvodem je, že I. a II. skupina poplatníků je zcela osvobozena a ve III. skupině poplatníků je pouze kamarád, který musí odvést daň dědickou. Daňová povinnost kamaráda zesnulého není příliš vysoká, protože podle zákona DD se vypočtená daň vynásobí koeficientem 0,5. Kvůli tomuto koeficientu se daňová povinnost sníží na polovinu. Další důvody, proč Česká republika má nejnižší daňovou povinnost ze všech porovnávaných států, jsou například neexistence fixních přírážek, nerozdělování sazeb daně mezi kraje státu nebo vyživovací příspěvek.

Německo a Česká republika jsou si velice podobné, například mají stejný počet skupin poplatníků. Přestože v Německu I. a II. skupina nejsou zcela osvobozeny, jako v České republice, výše osvobození pro tyto skupiny v této zemi je vysoká. Německo má, v porovnání s ostatními státy, nízkou daňovou povinnost. Důvodem je, že si poplatníci mohou odečíst jednou za 10 let osobní osvobození, například u manželky je to 500 000 EUR. Dále manželka a děti mají nárok na vyživovací příspěvek.

V Nizozemí žádná ze skupin poplatníků není zcela osvobozena, jako v České republice, a proto daňovou povinnost musí v tomto příkladu zaplatit syn i bratr. Hlavní výhodou v Nizozemí je, že manželka má nárok na vysoké osvobození, je dokonce vyšší než v Německu.

Nejodlišnější od České republiky jsou Belgie a Španělsko.

V Belgii daňovou povinnost mají všichni poplatníci. Důvodem je, že si mohou v Belgii osvobození uplatnit pouze osoby zařazené do I. skupiny a toto osvobození se musí upravit ještě o příslušné sazby daně.

Španělsko má nejvíce rozdílů ve srovnání s Českou republikou. Například ve Španělsku jsou čtyři skupiny poplatníků, poplatníci si musí k dědické dani připočítat fixní přírážku a mohou si odečíst nepatrnou výši osvobození.

Právní úprava daně dědické v České republice je dle pozorovaných výsledků výhodná pro všechny české poplatníky. Díky novelizaci občanského zákoníku, který vešel v platnost 1. 1. 2014, se tyto výhody ještě prohloubily. Zákon o DD přestal existovat a daň dědická se stala součástí zákona o dani z příjmů. Daň dědická je zcela osvobozena pro všechny poplatníky, bez ohledu v jaké skupině se nacházejí.

Stanovený cíl práce byl poskytnout základní informace o dani dědické v České republice a výpočet dědické daně. Dále bylo stanoveno poskytnout základní představu o tom, jak se daň dědická vypočítá v Belgii, Německu, Nizozemí a Španělsku a jejich srovnání a zhodnocení s Českou republikou. Dle autorky se tento cíl podařilo splnit.

Řešená problematika zahrnuje pozornost i v dalších letech a může být rozšířena o další země či o jiný typ zděděného majetku.

Seznam použité literatury

Odborné knihy

MARKOVA, Hana. *Daňové zákony 2013, úplná znění platná k 1. 1. 2013*. 22. vyd. Praha: Grada Publishing, 2013. 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2

MARKOVA, Hana. *Daňové zákony 2014, úplná znění platná k 1. 1. 2014*. 23. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 272 s. ISBN 978-80-247-5171-9

RADVAN, Michal. *Zdědění majetku v Evropě*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. 385 s. ISBN 978-80-7179-563-6

STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Brain team, 2009. 220 s. ISBN 978-80-87109-15-1

SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2013*. Amsterdam: IBFD, 2013. 988 s. ISBN 978-90-8722-193-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 384 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 372 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

Elektronické dokumenty

2013-internatonl-estate-and-inheritance-tax-guide-pdf[online]. Dostupné z:

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/\\$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide/$FILE/2013-international-estate-and-inheritance-tax-guide.pdf)

Daně 2014: dědická se ruší, darovací podraží, z převodu nemovitostí se zjednoduší[online].

Dostupné z:

<http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/277429-dane-2014-dedicka-se-rusi-darovaci-podrazi-z-prevodu-nemovitosti-se-zjednodusi>

Dědictví v Belgii[online]. Dostupné z:

<http://www.successions-europe.eu/cs/belgium/topics>

EKONOMIKA: Progresivní zdanění – Neviditelný pes[online]. Dostupné z:

http://neviditelnypes.lidovky.cz/ekonomika-progresivni-zdaneni-dz5-/p_ekonomika.aspx?c=A090505_124002_p_ekonomika_wag

ErbStg – Einzelnorm[online]. Dostupné z:

http://www.gesetze-im-internet.de/erbstg_1974/___31.html

Erfenissen rechte lijn, tussen echtgenoten, tussen samenwonenden | Belastingportaal Vlaanderen[online]. Dostupné z:

<http://belastingen.vlaanderen.be/nlapps/docs/default.asp?id=210>

Erfenissen tussen andere personen | Belastingportaal Vlaanderen[online]. Dostupné z:

<http://belastingen.vlaanderen.be/nlapps/docs/default.asp?id=212>

Erfenissen tussen broers en zussen | Belastingportaal Vlaanderen [online]. Dostupné z:

<http://belastingen.vlaanderen.be/nlapps/docs/default.asp?id=211>

Inheritance Tax in Belgium – AngloINFO Brussels, in Brussels (Belgium)[online].

Dostupné z:

<http://brussels.angloinfo.com/information/money/general-taxes/inheritance-tax/>

Inheritance Tax in Belgium | CFE portal[online]. Dostupné z:

<http://www.cfe-eutax.org/taxation/inheritance-tax/belgium>

Inheritance Tax in Spain | AngloINFO Spain[online]. Dostupné z:

<http://spain.angloinfo.com/money/general-taxes/inheritance-tax/>

Jakou dědickou daň musím zaplatit? – Dědictví v Belgii[online]. Dostupné z:

<http://www.successions-europe.eu/cs/belgium/topics/what-is-the-amount-of-succession-rights/>

Jak se použije závěť a mohu ji nechat zaregistrovat? – Dědictví v Nizozemsku[online].

Dostupné z:

<http://www.successions-europe.eu/cs/netherlands/topics/how-is-a-will-drawn-up-and-can-i-register-it>

Kdo dědí a v jaké výši v případě, že neexistuje závěť? – Dědictví v Belgii[online].

Dostupné z:

http://www.successions-europe.eu/cs/belgium/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much/

Kdo dědí a v jaké výši v případě, že neexistuje závěť? – Dědictví v Německu[online].

Dostupné z:

http://www.successions-europe.eu/cs/germany/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much

Kdo dědí a v jaké výši v případě, že neexistuje závěť? – Dědictví v Nizozemsku[online].

Dostupné z:

http://www.successions-europe.eu/cs/netherlands/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much

Kdo dědí a v jaké výši v případě, že neexistuje závěť? – Dědictví ve Španělsku [online].

Dostupné z:

http://www.successions-europe.eu/cs/spain/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much

Které právo je použitelné? Mohu si zvolit právo, které bude použitelné pro moji pozůstalost?

– *Dědictví v Německu*[online]. Dostupné z:

http://www.successions-europe.eu/cs/germany/topics/which-law-applies_can-i-choose-the-applicable-law-to-my-inheritance

Které právo je použitelné? Mohu si zvolit právo, které bude použitelné pro moji pozůstalost?

– *Dědictví v Nizozemsku*[online]. Dostupné z:

http://www.successions-europe.eu/cs/netherlands/topics/which-law-applies_can-i-choose-the-applicable-law-to-my-inheritance

Které právo je použitelné? Mohu si zvolit právo, které bude použitelné pro moji pozůstalost?

– *Dědictví ve Španělsku*[online]. Dostupné z:

http://www.successions-europe.eu/cs/spain/topics/which-law-applies_can-i-choose-the-applicable-law-to-my-inheritance

Kurzy devizového trhu – Česká národní banka[online]. Dostupné z:

http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp

PROKOPOVÁ, Jarmila. *Daňová soustava ČR 2013*[online]. Dostupné z:

<http://www.slideshare.net/Amajacz/daov-soustava-r-2013>

ŘÍZENÍ O DĚDICTVÍ – Občanské právo - Sagit[online]. Dostupné z:

http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=151&typ=r&levelid=oc_401.htm

SPRÁVA DANÍ – Daňový poradce – Sagit[online]. Dostupné z:

http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_465.htm

ŠVEJDOVÁ, Jana. *Daňová soustava*[online]. Dostupné z:

<http://dum.rvp.cz/materialy/danova-soustava.html>

Zákon č. 40/ 1964 Sb., občanský zákoník [online]. Dostupné z:

<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obcanzak/cast7.aspx>

ZÁKLAD DANĚ DĚDICKÉ – Daňový poradce – Sagit[online]. Dostupné z:

http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da_553.htm

Seznam zkratk

DD – daň dědická

ErbSt – Erbschaft und Schenkungsteuer

ESUO – Evropské společenství uhlí a oceli

ZD – základ daně

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 23. 4. 2014.....

Barbora Fialová

Barbora Fialová

Seznam příloh

Příloha č. 1: Přiznání k dani dědické za rok 2013

Příloha č. 2: Pokyny k vyplnění přiznání k dani dědické

Příloha č. 3: Přiznání k dani dědické (§ 20 odst. 4)

Příloha č. 4: Pokyny k vyplnění přiznání k dani dědické (§ 20 odst. 4)

Příloha č. 5: Přiznání k dani dědické (§ 20 a § 23)

Příloha č. 6: Pokyny k vyplnění přiznání k dani dědické (§ 20 a § 23)